



**CATARINA FILIPA
REIS PINHEIRO**

**IMPACTO DA ADOÇÃO DO SNC: ÓTICA DO
PREPARADOR DA INFORMAÇÃO FINANCEIRA**



**CATARINA FILIPA
REIS PINHEIRO**

**IMPACTO DA ADOÇÃO DO SNC: ÓTICA DO
PREPARADOR DA INFORMAÇÃO FINANCEIRA**

Dissertação apresentada à Universidade de Aveiro para cumprimento dos requisitos necessários à obtenção do grau de Mestre em Contabilidade – Ramo Fiscalidade, realizada sob a orientação científica do Professor Doutor Sérgio Nuno da Silva Ravara Almeida Cruz e sob a coorientação científica da Professora Doutora Graça Maria do Carmo Azevedo, ambos Professores Adjuntos do Instituto Superior de Contabilidade e Administração da Universidade de Aveiro.

O júri

Presidente

Professor Doutor João Francisco Carvalho de Sousa
Professor Adjunto, Universidade de Aveiro

Orientador

Professor Doutor Sérgio Nuno da Silva Ravara Almeida Cruz
Professor Adjunto, Universidade de Aveiro

Arguente

Professor Doutor Manuel Emílio Mota de Almeida Cruz Delgado Castelo
Branco
Professor Auxiliar, Universidade do Porto

Agradecimentos

Para a realização desta dissertação foram vários os intervenientes que colaboraram direta e indiretamente os quais merecem o meu reconhecimento e gratidão.

Ao meu orientador Professor Doutor Sérgio Ravara Cruz, que em tudo me apoiou, e à minha coorientadora Professora Doutora Graça Azevedo agradeço a dedicação, o empenho e a disponibilidade com que direccionaram e acompanharam esta dissertação. O meu muito obrigado, pela disponibilização e contributo, ao Dr. Jorge Silva e à Dra. Eugénia Santos.

Finalmente, de modo especial, quero agradecer a toda a minha família e amigos pela compreensão, apoio incondicional, incentivo e motivação imprescindíveis para a concretização deste trabalho.

Palavras-chave

Harmonização contabilística; POC; SNC, Preparadores da informação, Portugal

Resumo

A presente dissertação tem por objetivo estudar o impacto do SNC no modelo de informação financeira, na profissão de TOC e nas empresas, na perspetiva do preparador da informação financeira.

Numa primeira fase descrevemos a evolução do normativo contabilístico em Portugal e apresentamos as diferenças estruturais entre o atual modelo contabilístico (SNC) e o modelo antecessor (POC). Seguidamente efetuamos uma revisão da literatura dos estudos mais significativos sobre os impactos e implicações causados pela transição do normativo contabilístico neste processo de harmonização e acerca da perceção dos preparadores da informação sobre a mudança de referencial contabilístico. Para o efeito utilizámos uma metodologia qualitativa, assente na análise documental sobre a matéria em estudo e de diplomas contabilísticos. Através do inquérito por questionário submetido aos preparadores da informação financeira obtivemos as suas opiniões acerca dos impactos da adoção do novo modelo contabilístico nas vertentes enunciadas.

Do estudo concluímos que ao nível da substância, as principais diferenças residem na existência de uma estrutura concetual, uma filosofia mais baseada em princípios do que em regras, prevalência da perspetiva económica, metodologia de abordagem direcionada para o relato financeiro e aumento da aplicação do justo valor, verificando-se o incremento da incorporação de juízos de valor. Em termos formais, existem diferenças entre os dois modelos no formato das demonstrações financeiras, nos instrumentos de normalização e no quadro e códigos de contas. Na ótica do preparador existe uma grande confiança no novo normativo, dado que este responde às atuais necessidades de relato financeiro, tem em conta as características e a realidade das empresas nacionais, permite a comparabilidade a vários níveis, é mais vantajoso ao nível dos custos de preparação da informação, mais exigente e moderno, melhora a qualidade da divulgação da informação e implica benefícios para a reputação da profissão de TOC. Todavia, existe o risco de dificuldade de compreensibilidade por parte dos utentes da informação, dificuldade dos gestores perceberem as consequências do SNC nas suas demonstrações financeiras e da evolução no modelo de relato não ser acompanhado por alterações de gestão do negócio.

Keywords

Accounting Harmonisation; POC; SNC, Preparers of Information

Abstract

The present work aims to study the impact of the SNC on the model of financial information, on the profession of chartered accountant and on companies, from the perspective of the preparer of information.

Initially we described the evolution of accounting standards in Portugal and presented the structural differences between the current accounting model (SNC) and the previous model (POC). Then we performed a literature review of the most significant studies about the transition impacts and about the perception of preparers of information concerning the change in accounting standards.

For this purpose we used a qualitative methodology, based on documentary analysis. Through the survey submitted to the preparers of information we gathered their opinion on the impact of adopting the new accounting model in the areas listed.

The study concluded that concerning the substance, the main differences lay in the existence of a framework, a philosophy based more on principles rather than rules, prevalence of economic perspective, methodology focused approach to financial reporting and increased application of fair value, verifying the increased incorporation of value judgments. In formal terms, the differences between the two models are the format of the financial statements, instruments and standardization and account codes. On the preparers of information optic there is great confidence in the new standard, as it responds to the current needs of financial reporting, considers the characteristics and reality of domestic firms, allows comparability at various levels, reduces the cost of preparing information, improves the quality of information disclosure and implies benefits for the reputation of the chartered accountant. However, there is a risk of compromising the understanding by the users of information, difficulty for the managers to understand the consequences of the SNC in its financial statements and also the changes on reporting model are not followed by changes in business management.

ÍNDICE

Índice	I
Índice de figuras	III
Índice de quadros	IV
Índice de gráficos.....	VI
Abreviaturas	VII
Introdução	1
CAPÍTULO 1 – DO POC AO SNC.....	5
1.1. Evolução do Normativo Contabilístico Português.....	5
1.1.1 POC/77.....	7
1.1.2 POC/89.....	8
1.1.3 SNC.....	10
1.2. Principais diferenças entre o POC/89 e o SNC	16
1.3. Síntese	23
CAPÍTULO 2 – REVISÃO DA LITERATURA	27
2.1. Impactos e implicações da transição de normativo	27
2.2. Implicações da transição do normativo na óptica dos preparadores da informação	37
2.3. Síntese	40
CAPÍTULO 3 – METODOLOGIA DE INVESTIGAÇÃO	43
3.1. Objetivos	43
3.2. Recolha de dados	44
3.2.1 Justificação do inquérito	44
3.2.2 Procedimentos e dificuldades associados à obtenção de respostas	46
3.3. Fundamentação teórica do conteúdo do questionário.....	47
3.4. Tratamento de dados	51
CAPÍTULO 4 – APRESENTAÇÃO E INTERPRETAÇÃO DOS RESULTADOS DO INQUÉRITO	55
4.1. Caraterização da amostra	55

4.2. Percepção do impacto no modelo de informação financeira.....	57
4.3. Percepção do impacto na profissão	70
4.4. Percepção sobre o impacto da adoção do SNC nas empresas.....	76
4.5. Síntese	86
CONCLUSÃO.....	89
BIBLIOGRAFIA	95
APÊNDICE I – CARTA DE APRESENTAÇÃO.....	103
APÊNDICE II – QUESTIONÁRIO.....	104

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1 - Comparação SNC com POC/89	19
Figura 2 - Características qualitativas e restrições para o SNC	19
Figura 3 - Relação entre a composição do inquérito e os objetivos da investigação	50
Figura 4 - Tratamento de dados do questionário.....	53

ÍNDICE DE QUADROS

Quadro 1 - SNC: Instrumentos de normalização	12
Quadro 2 - Modelo de normalização contabilística português para entidades não financeiras	15
Quadro 3 - Normativos contabilísticos: aplicação obrigatória vs. aplicação opcional.....	16
Quadro 4 - Divergências entre o POC/89 e o SNC.....	16
Quadro 5 - DF: POC/89 vs. SNC.....	22
Quadro 6 - Relação do inquérito por questionário com investigações anteriores.....	48
Quadro 7 - Perfil do inquirido: Habilitações académicas vs. Sexo.....	55
Quadro 8 - Impacto do SNC no modelo de informação financeira (II.1): pré vs. pós adoção	58
Quadro 9 - Impacto do SNC no modelo de informação financeira (II.1) vs. Função desempenhada.....	60
Quadro 10 - Aplicação do POC vs. Opinião sobre a insuficiência do mesmo	62
Quadro 11 - Impacto do SNC no modelo de informação financeira (II.1) vs. Normativo aplicado	63
Quadro 12 - Impacto como modelo de informação financeira (II.2): SNC vs. NIC/NIRF.....	66
Quadro 13 - Impacto como modelo de informação financeira (II.2) vs. Função desempenhada.....	67
Quadro 14 - Impacto como modelo de informação financeira (II.2) vs. Normativo aplicado	69
Quadro 15 - Impacto do SNC na profissão (II.3): pré vs. pós adoção	71
Quadro 16 - Perceção sobre o impacto do SNC na profissão vs. Função desempenhada	73

Quadro 17 - Percepção sobre o impacto do SNC na profissão vs. Normativo aplicado.....	75
Quadro 18 - Percepção sobre o impacto do SNC no Resultado do Período .	76
Quadro 19 - Percepção sobre o impacto do SNC no Resultado do Período vs. Função desempenhada.....	78
Quadro 20 - Percepção sobre o impacto do SNC no Resultado do Período vs. Normativo aplicado	79
Quadro 21 - Nível de confiança relativo ao grau de entendimento do impacto da adoção do SNC por parte dos gestores e analistas	80
Quadro 22 - Nível de confiança relativo ao grau de entendimento do impacto da adoção do SNC por parte dos gestores e analistas vs. Função desempenhada	81
Quadro 23 - Nível de confiança relativo ao grau de entendimento do impacto da adoção do SNC por parte dos gestores e analistas vs. Normativo aplicado	83
Quadro 24 - Percepção sobre o impacto do SNC na qualidade das DF.....	83
Quadro 25 - Percepção sobre o impacto do SNC na qualidade das DF vs. Função desempenhada.....	85
Quadro 26 - Percepção sobre o impacto do SNC na qualidade das DF vs. Normativo aplicado	86

ÍNDICE DE GRÁFICOS

Gráfico 1 - Atividade Profissional	56
Gráfico 2 - Anos de exercício da profissão vs. Aplicação do POC	56
Gráfico 3 - Normativo aplicado na preparação das DF	57
Gráfico 4 - Grau de concordância com as afirmações apresentadas no grupo II.1	58
Gráfico 5 - Grau de concordância com as afirmações apresentadas no grupo II.1 de acordo com a profissão desempenhada.....	60
Gráfico 6 - Grau de concordância com as afirmações apresentadas no grupo II.1 de acordo com o normativo aplicado.....	62
Gráfico 7 - Grau de concordância com as afirmações apresentadas no grupo II.2	64
Gráfico 8 - Grau de concordância com as afirmações apresentadas no grupo II.2 de acordo com a profissão desempenhada.....	66
Gráfico 9 - Grau de concordância com as afirmações apresentadas no grupo II.2 de acordo com o normativo aplicado.....	68
Gráfico 10 - Grau de concordância com as afirmações apresentadas no grupo II.3	70
Gráfico 11 - Grau de concordância com as afirmações apresentadas no grupo III.1 de acordo com a profissão desempenhada	77
Gráfico 12 - Grau de concordância com as afirmações apresentadas no Grupo III.1 de acordo com o modelo aplicado	78
Gráfico 13 - Grau de concordância com as afirmações apresentadas no Grupo III.2 de acordo com a profissão desempenhada	81
Gráfico 14 - Grau de concordância com as afirmações apresentadas no Grupo III.2 de acordo com o modelo aplicado	82
Gráfico 15 - Grau de concordância com as afirmações apresentadas no Grupo III.3 de acordo com a profissão desempenhada	84
Gráfico 16 - Grau de concordância com as afirmações apresentadas no Grupo III.3 de acordo com o normativo aplicado.....	85

ABREVIATURAS

CCI	Código de Contribuição Industrial
CE	Comissão Europeia
CEE	Comunidade Económica Europeia
CESR	The Committee of European Securities Regulators
CIRC	Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas
CLC	Certificação Legal das Contas
CNC	Comissão de Normalização Contabilística
CSC	Código das Sociedades Comerciais
DF	Demonstração(ões) Financeira(s)
DL	Decreto-Lei
EC	Estrutura Concetual
EPS	<i>Earnings Per Share</i>
FTSE	<i>Financial Times Securities Exchange</i>
GAS	<i>Greek Accounting Standards</i>
HGB	<i>Handelsgesetzbuch</i>
IAS	<i>International Accounting Standards</i>
IASB	<i>International Accounting Standards Board</i>
IBEX	Índice Bursátil Español
ICAEW	<i>Institute of Chartered Accountants in England and Wales</i>
IFRS	<i>International Financial Reporting Standards</i>
IOSCO	<i>International Organization of Securities Commissions</i>
NCRF	Norma Contabilística de Relato Financeiro
NCRF - PE	Norma Contabilística de Relato Financeiro para Pequenas Empresas
NIC	Normas Internacionais de Contabilidade
NIRF	Normas Internacionais de Relato Financeiro
PER	<i>Price Earnings Ratio</i>
PME	Pequena e Média Empresa
POC	Plano Oficial de Contabilidade

PSI	<i>Portuguese Stock Index</i>
SNC	Sistema de Normalização Contabilística
SPSS	<i>Statistical Package for the Social Sciences</i>
TC	Técnico de Contabilidade
TOC	Técnico(s) Oficial(is) de Contas
UE	União Europeia
UKGAAP	<i>UK Generally Accepted Accounting Principles</i>

INTRODUÇÃO

A expressão "globalização" tem sido frequentemente usada para caraterizar o mundo atual, para o qual as tecnologias de informação e comunicação têm contribuído. O desmantelamento das barreiras ao comércio mundial proporcionou o aumento das operações comerciais e financeiras, implicando a sofisticação e complexidade das transações comerciais e, conseqüentemente, um aumento das necessidades e do recurso ao mercado de capitais.

A evolução do universo dos negócios tem colocado constantes desafios à Contabilidade enquanto sistema de informação. Acresce a estratégia da União Europeia (UE) assente numa única economia, uma bolsa de valores e uma moeda. A sua concretização depende, nomeadamente, da existência do relato financeiro baseado no mesmo modelo contabilístico. Por esse facto, foi desencadeada uma nova estratégia no processo de harmonização contabilística europeia que culminou no Regulamento 1606/2002, adotando as normas internacionais de contabilidade/normas internacionais de relato financeiro (NIC/NIRF) do *International Accounting Standards Board* (IASB) adaptadas pela UE. Até então a estratégia europeia assentava nas Diretivas Comunitárias, com destaque para as 4.^a e 7.^a Diretivas.

A entrada de Portugal para a Comunidade Económica Europeia (CEE) obrigou a alterações no modelo contabilístico português de modo a estar coerente com essas Diretivas. Nesse sentido foi aprovado, em 1989, um novo Plano Oficial de Contabilidade (POC), que foi sendo atualizado ao longo dos anos e sido complementado com a emissão de Diretrizes Contabilísticas, um veículo utilizado para acompanhar a evolução das NIC. A adoção das NIC/NIRF no espaço europeu teve repercussões nos normativos nacionais. Em Portugal, a partir de 2010, foi adotado um novo modelo contabilístico – Sistema de Normalização Contabilística (SNC) – assente mais em princípios do que em regras, com o objetivo de harmonização dos modelos contabilísticos nacionais dos Estados Membros com o modelo adotado pela UE.

Quer os impactos decorrentes da aplicação das normas internacionais do IASB quer a harmonização contabilística têm sido alvo de diversos estudos. Todavia, são escassos os

estudos que analisam os potenciais impactos da adoção do SNC na perspetiva do preparador da informação financeira. Dado que os estudos nesta ótica são a quase totalidade apriorísticos, julgamos pertinente e relevante recolher a opinião destes agentes sobre o SNC após a sua entrada em vigor e de ter sido concluído, pelo menos, um exercício económico.

Assim, dada a importância do tema, para a sociedade em geral, empresas e profissionais de contabilidade, considerámos importante analisar quais os possíveis impactos da adoção do novo modelo contabilístico em Portugal, na ótica dos preparadores da informação. Para a autora desta dissertação, esta investigação reveste-se de particular interesse, uma vez que no ano da aplicação deste estudo (2012) foi admitida na Ordem dos Técnico Oficiais de Contas, permitindo-lhe ter uma noção mais realista das opiniões dos colegas de profissão. Com a introdução do novo normativo contabilístico o papel do Técnico Oficial de Contas (TOC) tende a sofrer alterações, deixando de exercer um trabalho de uma forma mecanizada e passando a adotar uma posição mais crítica. O SNC é um modelo de normalização assente mais em princípios do que em regras e que se pretende que esteja em sintonia com as normas internacionais. Para Guimarães (2010b, p. 37 -38) o novo modelo é marcado pelo:

“(...) aumento significativo da importância que a teoria, e, em particular, a estrutura conceptual assume no SNC relativamente ao modelo POC; o aumento da intervenção dos preparadores (por exemplo, órgão de gestão, Técnico Oficial de Contas) na definição das práticas contabilísticas e nos juízos de valor sobre os factos patrimoniais, o que se traduz numa maior subjetividade na decisão e, por conseguinte, uma maior responsabilidade técnica e profissional”.

Face ao exposto, pretendemos com este trabalho analisar o impacto da adoção do SNC em três pontos de vista distintos: como modelo de informação financeira, ou seja, no âmbito das alterações ao nível de relato financeiro, da internacionalização, harmonização e comparabilidade das entidades, da compreensão, das divulgações e da gestão do negócio; na profissão de TOC, isto é, se existe ou não um maior reconhecimento, uma necessidade de mais e melhores conhecimentos técnicos e novos desafios éticos; e por fim, nas empresas de forma a concluir qual o nível do impacto nos resultados, na compreensão das demonstrações financeiras (DF) e na qualidade da informação

financeira. Reitere-se que o estudo que iremos efetuar tem por base a opinião dos preparadores da informação financeira. Para o efeito, foi elaborado um inquérito por questionário com a finalidade de recolher as opiniões dos preparadores da informação sobre os impactos da adoção do SNC, constituindo assim a nossa metodologia de investigação.

O presente trabalho encontra-se organizado em quatro capítulos. O primeiro capítulo denominado “Do POC ao SNC” abrangerá a evolução do normativo contabilístico português de forma a auxiliar-nos a enquadrar temporalmente. No segundo capítulo desenvolveremos a revisão da literatura, analisando estudos precedentes ao nosso de forma a nos proporcionar linhas mestres para o progresso do nosso trabalho, assim como podermos usufruir de meios de comparação no momento de retirar conclusões acerca dos dados recolhidos. A metodologia escolhida e os procedimentos utilizados serão enunciados e explicados ao longo do capítulo 3. No capítulo 4 iremos apresentar e interpretar os resultados do inquérito e compará-los com os resultados consequentes de outros estudos. Finalmente serão resumidas e sintetizadas as conclusões deste trabalho e evidenciadas algumas sugestões para futuras investigações.

CAPÍTULO 1 – DO POC AO SNC

Neste primeiro capítulo abordamos a evolução do normativo contabilístico português centrando em três momentos essenciais: o primeiro POC (POC/77), o segundo POC (POC/89) e o SNC.

Em 1977, a *American Accounting Association* enquadrou o sistema contabilístico português na zona de influência francesa-espanhola-portuguesa. Em 1989, Nobes, enquadrou o nosso país no grupo de países de "orientação macro", baseados no Plano de Contabilidade – o grupo incluía também a Bélgica, a França, a Espanha e a Grécia. Em 1997, Jarne alterou a tradicional inclusão de Portugal no conjunto de países de influência meramente Continental, refletindo a crescente ascendência anglo-saxónica, em especial do *International Accounting Standards Board* (IASB) (RODRIGUES & PEREIRA, 2004).

1.1. Evolução do Normativo Contabilístico Português

No ano de 1963, Portugal despertou para a grande importância da normalização contabilística. No dia 1 de julho desse mesmo ano foi aprovado o Código da Contribuição Industrial (CCI), através do Decreto-Lei (DL) n.º 45.103, tornando-se o verdadeiro motor e impulsionador da normalização contabilística em Portugal (GUIMARÃES, 2010a). A Fiscalidade e a Contabilidade sempre "andaram de braço dado", como é exemplo este diploma, uma vez que continha diversas disposições legais sobre a Contabilidade, das quais podemos realçar o disposto no artigo 22.º (DL n.º 45.103):

"Art. 22.º O lucro tributável reportar-se-á ao saldo revelado pela conta de resultados do exercício ou de ganhos e perdas, elaborada em obediência a são princípios de contabilidade, e consistirá na diferença entre todos os proveitos ou ganhos realizados no exercício anterior àquele a que o ano fiscal respeitar e os custos ou perdas imputáveis ao mesmo exercício, uns e outros eventualmente corrigidos nos termos deste código.

§único. As empresas organizarão a sua escrita de modo a que os resultados das atividades sujeitas ao regime geral da contribuição industrial possam claramente distinguir-se dos das restantes"¹.

¹ Presentemente, o artigo 17.º Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (CIRC) estabelece a forma de determinação da matéria coletável. Podemos dizer que se trata do artigo 22.º do CCI adaptado à realidade atual.

Como se verifica, "o CCI impunha a obediência pelos princípios contabilísticos geralmente aceites [...] mas não especificava o significado dessa expressão". Assim, "pode pensar-se que queria referir-se ao respeito e observância da doutrina e prática contabilísticas geralmente aceites" (PEREIRA, ESTEVAM & ALMEIDA, 2009, p. 93). Consideramos que, tal facto, foi um sinal do reconhecimento da necessidade de normalização contabilística.

Em 1969, por força do DL n.º 49.381, de 15 de novembro, foram estabelecidas algumas regras sobre a elaboração do Balanço e da Conta de Resultados ou de Ganhos e Perdas (artigos 30.º a 32.º). Poucos anos mais tarde, o DL n.º 147/72, de 5 de maio, passou a exigir que as empresas divulgassem, além dos documentos referidos anteriormente, o inventário das participações financeiras e outras em valores mobiliários, em modelo normalizado (COSTA & ALVES, 2013).

A evolução do normativo contabilístico português pode ser destacada em três momentos (GOMES & PIRES, 2010):

1. De 1974 a 1988, caracterizado pela criação de uma Comissão pelo 1.º Governo provisório e, subsequentemente, da Comissão de Normalização Contabilística (CNC), bem como pela criação do primeiro POC;
2. De 1989 a 2004, distinguido pela convergência e ajustamento do normativo contabilístico português às Diretivas Comunitárias, bem como pela emissão de Diretrizes Contabilísticas pela CNC;
3. De 2005 a 2010, marcado pela obrigatoriedade da aplicação das normas do IASB adotadas pela União UE a partir do exercício 2005 para determinado tipo de entidades. Consequentemente o ajustamento do normativo português a estas normas foi irreversível, tendo culminado com a aprovação do SNC.

Nos pontos seguintes apresentamos resumidamente cada uma das três etapas enumeradas.

1.1.1 POC/77

Em novembro de 1974, foi constituída uma *Comissão para o estudo da normalização contabilística das empresas*, a qual passou a ter existência oficial em 1975 (COSTA & ALVES, 2013).

No ano de 1977, foi criada a CNC, incumbida, por diploma legal, de assegurar e manter atualizada a normalização contabilística. A CNC caracteriza-se por ser tecnicamente independente, na qual estão representadas, a nível nacional, as entidades públicas e privadas interessadas no domínio da contabilidade, funcionando administrativa e financeiramente no âmbito do Ministério das Finanças e da Administração Pública – artigo 4.º do DL n.º 47/77, de 7 de Fevereiro.

No mesmo ano, o POC foi aprovado através deste mesmo decreto. O POC/77, assim vulgarmente designado, foi fortemente influenciado pela normalização contabilística francesa. O Governo tinha – e continua a ter – o maior interesse em que a contabilidade das empresas estivesse sujeita, sempre que possível, a um modelo geral e uniforme (DL n.º 47/77). Na nossa perspetiva, esta foi a grande causa da criação do POC, dado que se pretendia a obtenção da harmonização contabilística². "O ano de 1977 determinou o momento a partir do qual a contabilidade nacional se passou a reger por normativo próprio, autónomo do fiscal" (PIRES, 2009, p. 151).

De acordo com o enunciado no artigo 1.º do mesmo decreto, o POC seria aplicado pela generalidade das empresas, exceto as instituições de crédito e de seguro. Este previa a publicação de planos setoriais, que não chegaram a ser publicados, a criação de 10 classes de contas – sendo a classe 9 destinada à contabilidade de custos e a classe 0 livre, sem prever classes para a contabilidade orçamental e para contas extrapatrimoniais (ou contas de ordem) – e não previa normas de consolidação de contas. Além das considerações técnicas, DF a elaborar e plano de contas, existia um capítulo destinado à valorimetria, contendo matérias sobre princípios contabilísticos (continuidade, consistência, custo histórico, conservantismo, recuperação do custo das existências e

²Harmonização contabilística é o processo que visa o aumento da comparabilidade das práticas contabilísticas através da fixação de limites ao seu grau de variação (NOBES & PARKER, 2008).

efetivação das operações) e critérios de valorimetria e de custeio aplicáveis às várias classes de contas.

Ao longo da sua vigência, o POC/77 sofreu sérias alterações, tendo sido publicados sete diplomas legais que o foram alterando, bem como doze normas interpretativas aprovadas pela CNC (COSTA & ALVES, 2013).

Nos anos de 1978 e 1983, foram publicadas a 4ª e a 7ª Diretivas Comunitárias, que tinham como objetivo a harmonização do conteúdo das contas anuais das empresas individuais e do conteúdo das contas anuais consolidadas, respetivamente³. Com a adesão de Portugal à CEE, no dia 1 de janeiro de 1986, foi necessário a inclusão destas duas diretivas no escopo nacional, o que se veio a verificar na segunda etapa da normalização contabilística nacional.

1.1.2 POC/89

Em 1989, o DL n.º 410/89, de 21 de novembro, que viria a entrar em vigor a 1 de janeiro de 1990, reformou o POC. A aproximação às diretivas comunitárias era patente pela inclusão das características esperadas da informação financeira, pelos princípios contabilísticos (continuidade, consistência, especialização, custo histórico, prudência, substância sobre a forma e materialidade) e pelos critérios de valorimetria estabelecidos (ALVES & ANTUNES, 2010). Deste modo, pode-se dizer que o POC/89, de um ponto de vista da técnica contabilística, era substancialmente mais avançado que o POC antecessor, justificado pela transposição para a ordem jurídica portuguesa das diretivas comunitárias⁴ (COSTA & ALVES, 2013).

O novo plano – POC/89 – era aplicável a todas as entidades que fossem abrangidas pelo Código das Sociedades Comerciais (CSC). Porém não seria aplicado por instituições financeiras (normalização da responsabilidade do Banco de Portugal) e empresas

³ Refira-se que foi igualmente publicada a Diretiva 86/635/CEE dirigida às contas anuais e consolidadas dos bancos e outras instituições financeiras, subsequentemente transposta para o ordenamento jurídico português.

⁴ A 4.ª Diretiva (78/660/CEE) foi transposta pelo DL n.º 410/89, de 21 de novembro – diploma que publicou o POC/89 – e a 7.ª Diretiva (83/349/CEE) pelo DL n.º 238/91, de 2 de julho.

seguradoras⁵ (cometida ao Instituto de Seguros de Portugal). Note-se que juntamente com a vigência do POC/89 coexistiram alguns planos de contas setoriais que procuravam dar resposta às especificidades do setor não lucrativo (FERREIRA, 2012) e foram elaborados POC específicos para entidades e organismos do setor público administrativo.

É de salientar que houve uma revisão nos modelos das DF – Balanço, Demonstração dos Resultados por Naturezas e Anexo – para as empresas que não ultrapassassem dois dos três limites enunciados no artigo 262.º do CSC. Contudo, todas as pessoas que exercendo a título individual qualquer atividade comercial, industrial ou agrícola, não realizassem na média dos últimos três anos um volume de negócios superior a 150.000€ estavam dispensadas deste regime. Contrariamente ao POC/77, o POC/89 previa apenas 8 classes de contas, não contemplando explicitamente classes para as contabilidades de custos, orçamental e contas extrapatrimoniais.

Após a sua entrada em vigor foram publicadas 29 Diretrizes Contabilísticas e 5 Interpretações Técnicas. As Diretrizes Contabilísticas, de efeito obrigatório, tratavam de modo autónomo determinadas matérias contabilísticas consideradas relevantes no contexto nacional, seja para colmatarem lacunas do POC, seja pela emergência da relevância de determinadas matérias. Muitas destas Diretrizes basearam-se substancialmente nas NIC emitidas pelo IASB. As interpretações técnicas tinham como objetivo o esclarecimento de matérias abordadas no POC e nas Diretrizes Contabilísticas (CNC, 2003).

Durante a vigência do POC/89 foram, igualmente, publicados diversos diplomas legais, dos quais se realçam:

- i. o DL n.º 238/91, de 2 de julho, aprova as normas de consolidação de contas;
- ii. o DL n.º 44/99, de 12 de fevereiro, sobre a adoção do sistema de inventário permanente e a Demonstração dos Resultados por Funções;
- iii. o DL n.º 79/2003, de 23 de abril, que alterou o DL n.º 44/99 e apresentou modelos de demonstração dos fluxos de caixa (método direto e método indireto);

⁵ Na direção da harmonização contabilística foi aprovada a Diretiva 91/674/CEE para as contas anuais e consolidadas das empresas seguradoras, introduzida na legislação nacional.

- iv. o DL n.º 88/2004, de 20 de abril, sobre regras de valorimetria aplicáveis a certas formas de sociedades, bancos e outras instituições; e
- v. o DL n.º 35/2005, de 17 de fevereiro, que transpõe a Diretiva 2003/51/CE sobre a Modernização Contabilística (GUIMARÃES, 2010a).

Com o decorrer dos anos, a CNC foi manifestando uma posição crítica sobre o modelo em vigor – POC – face à realidade contabilística internacional. A Contabilidade, enquanto linguagem dos negócios, acaba por sofrer pressões no sentido de responder às necessidades das empresas, sendo que o alcance da informação contabilística foi sendo redimensionado da esfera nacional para a internacional (RODRIGUES, 2010). Deste modo, pretendeu-se criar a harmonização contabilística, à tanto desejada pela Comissão Europeia (CE), dado considerar-se que a diversidade contabilística é uma das maiores barreiras à análise internacional das DF, com repercussões para os diferentes utilizadores, nomeadamente empresas e mercados de capitais.

1.1.3 SNC

Em 2002 foi aprovado o Regulamento CE n.º 1606/2002 do Parlamento Europeu e do Conselho de 19 de Julho. O objeto do Regulamento, que entrou em vigor a 1 de Janeiro de 2005, foi a adoção das NIC na elaboração das DF consolidadas das empresas com valores mobiliários cotados em mercados regulamentados da UE de forma a obter informação financeira transparente, comparável, permissora da eficiência do mercado de capitais e do mercado europeu e proteger os investidores, de forma a aumentar a confiança nos mercados financeiros (CE, 2002). Este marco é o resultado de um processo de harmonização contabilística internacional, iniciado em novembro de 1995, que consistiu em compatibilizar as normas comunitárias e as normas nacionais com as NIC do IASB, dando seguimento aos esforços iniciados pelo próprio IASB com o apoio do *International Organization of Securities Commissions*, vulgo IOSCO (PEREIRA, ESTEVAM & ALMEIDA, 2009; PIRES, 2009 e RODRIGUES & PEREIRA, 2009).

O Regulamento abriu a possibilidade de os Estados Membros exigirem ou permitirem a sua aplicação na elaboração (CE, 2002):

- i. das contas individuais de sociedades com valores admitidos à negociação com obrigação de elaborar as contas consolidadas pelas NIC;
- ii. das contas consolidadas e/ou individuais de outras sociedades.

Em Portugal, por força do estabelecido no DL n.º 35/2005, optou-se por:

- obrigatoriedade da elaboração de contas consolidadas nos termos das NIC/NIRF adotadas na UE para as entidades cujos valores mobiliários se encontrassem admitidos à negociação num mercado regulamentado;
- facultar a possibilidade de elaboração das contas anuais das empresas cotadas e das contas consolidadas e anuais das empresas não cotadas, mas desde que sujeitas a Certificação Legal das Contas (CLC). Acresce a necessidade de manter a contabilidade organizada das contas anuais de acordo com as normas contabilísticas portuguesas, para efeitos fiscais.

Com o intuito de acompanhar o processo de harmonização contabilística na UE, a CNC apresentou o “Projeto de linhas de orientação para um novo modelo de normalização contabilística”, aprovado pelo seu Conselho Geral, em 15 de janeiro de 2003. A proposta previa um ordenamento com dois níveis, dirigido a dois grupos diferenciados de entidades económicas, mas submetidas à mesma estrutura concetual (EC) e ao mesmo código de contas. O primeiro nível de cariz europeu/internacional para as entidades económicas com maiores exigências de relato financeiro em contexto nacional, europeu e internacional. Estas entidades teriam como base de preparação das suas DF as normas do IASB. O segundo nível de cariz nacional, dirigido às entidades não enquadráveis no primeiro nível de normalização e que utilizariam o normativo contabilístico nacional (CNC, 2003).

Por conseguinte, o Conselho Geral da CNC, no dia 3 de julho de 2007, sancionou a proposta do SNC. Em abril de 2008, o Ministério das Finanças fez a sua apresentação pública, ficando os documentos em discussão até aos finais de julho do mesmo ano. Deste modo, houve oportunidade de uma ampla divulgação e de participação de todos os interessados.

Nessa apresentação, a CNC justificou este novo rumo com: a insuficiência do POC, face a maiores exigências de relato; a necessidade de revisão técnica (por exemplo, em termos de aspetos conceptuais e critérios); o acompanhamento da dinâmica contabilística da UE e o alinhamento com as diretivas e regulamentos comunitários.

Assim, o novo modelo assentou nos seguintes objetivos: aproximação ao modelo do IASB adotado na UE; atender a diferentes exigências de relato financeiro; permitir intercomunicabilidade horizontal e vertical e flexibilizar atualizações. Por conseguinte, este novo modelo pretende contribuir para a (CNC, 2008):

- simplificação e redução de custos – eliminar dupla contabilidade, racionalizar procedimentos de consolidação, flexibilizar a intercomunicabilidade;
- competitividade e modernidade – tendência de muitos Estados Membros para adotar as NIC, relato financeiro moderno e transnacional, atualização concetual e terminológica, salto qualitativo do papel de contabilista, modernização do ensino.

Em 2009 foi publicado o DL n.º 158/2009, de 13 de julho, que aprovou o SNC e revogou o POC e legislação complementar. As portarias e os avisos foram publicados em setembro desse ano. O quadro 1 resume os instrumentos legais utilizados na implementação do novo modelo de normalização contabilística nacional.

Quadro 1 - SNC: Instrumentos de normalização

Decreto-Lei	- Aprova o SNC, que integra em anexo e que inclui as bases para a apresentação de DF - DL n.º 158/2009, de 13/07
Portarias	- Modelos gerais e simplificados das DF - Portaria 986/2009, 7/09; - Código das contas (que inclui o quadro síntese de contas, o código de contas e notas de enquadramento) - Portaria n.º 1.011/2009, 9/09
Avisos	- EC - Aviso 15.652/2009, de 7/09; - Norma Contabilística e de Relato Financeiro (NCRF) - Aviso n.º 15.655/2009, de 7/09; - Norma Contabilística e de Relato Financeiro - Pequenas Entidades (NCRF-PE) - Aviso n.º 15.654/2009, de 7/09; - Normas interpretativas - Aviso 15.653/2009, de 7/09.

Fonte: FRANCO & ROQUE, 2010, p. 48

Em 01 de janeiro de 2010 entrou em vigor o SNC, caracterizado por ser um modelo baseado em princípios e não em regras, aderente, portanto, ao modelo do IASB adotado na UE (DL n.º 158/2009), conforme se verifica no preâmbulo do referido DL:

"a normalização contabilística nacional deverá aproximar-se, tanto quanto possível, dos novos padrões, por forma a proporcionar ao nosso país o alinhamento com as Diretivas e Regulamentos Contabilísticos da UE, sem ignorar, porém, as características e necessidades do tecido empresarial português".

O DL n.º 158/2009 expressa, no seu artigo 3.º, as entidades obrigadas a aplicar o SNC. Tem-se assim:

- a) as sociedades abrangidas pelo CSC;
- b) as empresas individuais reguladas pelo Código Comercial;
- c) os estabelecimentos individuais de responsabilidade limitada;
- d) as empresas públicas;
- e) as cooperativas;
- f) os agrupamentos complementares de empresas e agrupamentos europeus de interesse económico.

Contudo, o SNC não foi aplicado por todas as entidades existentes no mercado, como é evidenciado no n.º 1 do artigo 4.º – empresas de cariz europeu/internacional, por força do Regulamento (CE) n.º 1606/2002 – e no artigo 5.º – utilização das normas estabelecidas pelas entidades de supervisão do setor financeiro. Realçamos que o artigo 10.º dispensa, de igual modo, as pessoas que exercem a título individual qualquer atividade comercial, industrial ou agrícola que não realizem, na média dos últimos 3 anos, um volume de negócios superior a 150.000€.

O novo normativo contabilístico nacional prevê a existência de dois níveis contabilísticos em função de dois fatores: as necessidades de relato financeiro e a dimensão económica das empresas. À partida todas as empresas obrigadas a aplicar o SNC enquadram-se no regime geral (28 NCRF e 2 normas interpretativas), estando previsto para determinadas empresas a possibilidade de optarem pelo modelo das pequenas entidades, que contempla uma única norma (NCRF-PE). O conceito de pequenas entidades disposto no DL que aprovou o SNC foi revisto pela Lei n.º 20/2010, de 23 de agosto. Assim, segundo

este diploma (artigo 1.º) é considerado pequenas entidades aquelas que não ultrapassem dois dos três limites seguintes, salvo quando por razões legais ou estatutárias tenham as suas DF sujeitam a CLC:

- total do balanço: 1.500.000€;
- total das vendas líquidas e outros rendimentos: 3.000.000€;
- n.º de trabalhadores empregados em média durante o exercício: 50.

Poderá ocorrer que o SNC não responda a aspetos particulares de transações ou situações, que se coloquem a dada entidade em matéria de contabilização ou de relato financeiro, ou a lacuna em causa seja de tal modo relevante que o seu não preenchimento impeça o objetivo de ser prestada informação que, de forma verdadeira e apropriada, traduza a posição financeira numa certa data e o desempenho para o período abrangido. Nesses, e somente nesses, casos, a lacuna deve ser superada com recurso supletivo e pela ordem indicada (ponto 1.4 do anexo do DL n.º 158/2009):

- às NIC/NIRF, adotadas ao abrigo do Regulamento (CE) n.º 1606/2002, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de Julho;
- às NIC/NIRF emitidas pelo IASB e respetivas interpretações.

Atente-se que se este facto ocorrer a uma pequena entidade que opte pela NCRF-PE, em primeiro lugar a lacuna deve ser suprida pelo regime geral do SNC – a ligação entre os dois níveis é garantida pela existência de uma única EC – elemento que permite intercomunicabilidade horizontal e vertical entre as NIC/NIRF, as NCRF e a NCRF-PE. Caso prevaleça a lacuna segue os procedimentos descritos acima.

Face ao exposto, saliente-se que se mantém a hierarquia de aplicação das normas já prevista na Diretriz Contabilística n.º 18 (GUIMARÃES, 2010a). Tal facto significa que as NIC há muito que estão presentes no normativo contabilístico aplicável às entidades que se regem pela legislação nacional (GOMES & PIRES, 2010).

O modelo contabilístico nacional prevê – fora do âmbito do SNC – ainda um regime especial simplificado das normas e informações contabilísticas aplicáveis às microentidades (Lei n.º 35/2010, de 2 de setembro de 2010), cujo regime de

normalização foi publicado pelo DL n.º 36-A/2011, de 9 de março de 2011, compatível e coerente com o SNC. O modelo das microentidades assenta na mesma filosofia de conceitos, assegurando-se desta forma uma fácil comunicabilidade vertical sempre que as alterações na dimensão das empresas impliquem diferentes exigências de relato financeiro. Para o efeito, é considerada microentidade a empresa que, à data do balanço, não ultrapasse dois dos três limites seguintes (Lei n.º 35/2010, artigo 2.º):

- total do balanço: 500.000€;
- volume de negócios (vendas e prestações de serviços) líquido: 500.000€;
- n.º de trabalhadores empregados em média durante o exercício: 5.

Os instrumentos do regime das microentidades são semelhantes ao do SNC com as devidas adaptações. Refira-se, porém, que este regime não contempla uma EC própria, constituindo, deste modo, a EC do SNC uma base de referência deste regime.

No quadro 2 apresentamos um resumo da aplicação do SNC⁶.

Quadro 2 - Modelo de normalização contabilística português para entidades não financeiras

Enquadramento	Norma Contabilística	Aplicação
Nível Europeu	NIC/NIRF adotadas pela UE	Entidades cotadas, setor financeiro e setor segurador.
SNC	NCRF (28 NCRF + 2 NI)	Entidades sem títulos à negociação: contas consolidadas e contas individuais
	NCRF-PE (1)	Pequenas entidades que não integrem consolidação, não estejam sujeitas a CLC e não ultrapassem 2 dos limites: - Total de balanço: 1.500.000 € - Total de rendimentos: 3.000.000 € - N.º trabalhadores: 50
Regime Nacional Especial	NC-ME (1)	Microentidades que não integrem consolidação, não estejam sujeitas a CLC e não ultrapassem 2 dos limites no exercício anterior: - Total de balanço: 500.000 € - Volume de negócios líquido: 500.000 € - N.º trabalhadores: 5

Fonte: Elaboração própria

⁶O modelo SNC contempla, ainda, uma norma para as entidades do setor não lucrativo. Assim, as entidades que prossigam a título principal uma atividade sem fins lucrativos e que não possam distribuir aos seus membros ou contribuintes qualquer ganho económico ou financeiro direto (por exemplo, associações, fundações, ordens profissionais, clubes, federações) passaram a dispor de um modelo de normalização contabilística próprio através do DL 36-A/2011, de 9 de março. Este normativo é de aplicação obrigatória desde 1 de janeiro de 2012.

Quanto à obrigatoriedade de aplicação expomos, no quadro 3, o cenário atual.

Quadro 3 - Normativos contabilísticos: aplicação obrigatória vs. aplicação opcional

Entidades do regime geral	Aplicação obrigatória das NCRF	Aplicação opcional das NIC/NIRF se sujeitas a CLC
Entidades do regime PE	Aplicação automática das NCRF	Aplicação opcional da NCRF-PE
Regime especial	Aplicação automática NC-ME	Aplicação opcional das NCRF ou da NCRF-PE

Fonte: Adaptado de Gomes & Pires, 2011, p. 32

1.2. Principais diferenças entre o POC/89 e o SNC

Os dois regimes em análise, POC e SNC, apresentam diferenças quer na sua substância quer na sua forma. De forma sumária, o quadro 4 sintetiza algumas das divergências. Neste ponto 1.2 é efetuada uma abordagem geral às diferenças entre o POC/89 e o SNC, não sendo do âmbito do trabalho analisar as particularidades de cada norma. Para este último efeito consultar, por exemplo Correia (2009), Pires (2009), Grenha *et al.* (2009), Gomes e Pires (2010) e Costa e Alves (2013).

Quadro 4 - Divergências entre o POC/89 e o SNC

Substância	Forma
Estrutura Concetual	
A perspetiva concetual – passa a ser a perspetiva económica.	O formato das DF.
A metodologia de abordagem do problema contabilístico – da contabilidade-registo à contabilidade-relato.	Os instrumentos de normalização.
A natureza das normas – as normas baseadas em princípios em vez de normas baseadas em regras.	O quadro e os códigos de contas.
O aumento da incorporação de juízos de valor.	

Fonte: CRAVO, 2009

"A EC é o elemento fundamental ou estruturante de qualquer sistema contabilístico pelo que pensamos poder ser apresentada como a grande figura desta reforma e o aspeto central a partir do qual a mesma deverá ser analisada e interpretada" (PIRES, 2009, p. 171). Sem qualquer dúvida que o aparecimento da EC foi uma das grandes novidades do

SNC face ao POC "por isso, e porque nunca existiu em Portugal uma verdadeira EC, atrevemo-nos a apresentá-la como a grande figura desta reforma (...)" (PIRES, 2009, p. 171).

A EC que integra o SNC apresenta uma estrutura muito próxima da do IASB, podendo ser desenvolvida em diferentes níveis: objetivo das DF; pressupostos subjacentes; características qualitativas das DF; elementos das DF; reconhecimento dos elementos das DF; mensuração dos elementos das DF e conceitos e manutenção de capital (AVISO n.º 15.652, 2009). Por ser o pilar do novo modelo contabilístico nacional, será com base nesta estrutura que assenta todo o sistema contabilístico e os seus desenvolvimentos futuros.

As DF têm como principal objetivo proporcionar aos seus diversos utilizadores informação verdadeira, útil e apropriada sobre a posição financeira (e suas alterações) e o desempenho da entidade, num determinado período de tempo. A qualidade desta mesma informação é um dos aspetos a ter em conta aquando da tomada de decisão pelos utilizadores.

Uma das vantagens associadas às NIC/NIRF e, por conseguinte, ao SNC, consiste na melhoria generalizada da qualidade da informação financeira (GRENHA *et al.*, 2009), influenciada por um referencial normativo baseado em princípios, dando relevo à substância económica e apelando mais ao juízo profissional do preparador das DF. De facto, a filosofia subjacente é uma das diferenças entre o SNC e o POC, uma vez que este, pelo contrário, tem como base regras que condicionam o âmbito de aplicação.

Esta opção implica uma maior liberdade de atuação das entidades em matéria de políticas contabilísticas, mas também uma maior responsabilidade, na medida em que passam a ser "responsabilizadas pelo cumprimento dos princípios gerais constantes da norma e que conduzam à apresentação de informação financeira de elevada qualidade", deixando de "estar balizadas por regras e procedimentos muito fechados que, embora facilitassem o *modus faciendi*, não raras vezes conduziam a distorções informativas" (GRENHA *et al.*, 2009, p. 56)

Exemplos de o SNC ser mais baseado em princípios verifica-se na lista de indícios externos e internos que obriga à elaboração de testes de imparidade não ser exaustiva, no

conceito de controlo ser apresentado qualitativamente e no auxílio à classificação das locações com base em exemplos e indicadores, ainda que se tenha a consciência de estes poderem não ser conclusivos. Porém, face a algum receio que a subjetividade implícita ao princípio seja inapropriadamente aproveitada ou interpretada e concretizada incorretamente, o modelo contempla em determinadas áreas uma regra quantitativa. A título exemplificativo, a apresentação de 20% como presunção de influência significativa (CORREIA, 2009).

Todavia, as vantagens apresentadas por regimes baseados em regras são também notórias como a comparabilidade (a utilização dos métodos contabilísticos é mais restrita, logo menos flexível), consistência (o recurso ao juízo profissional é escasso), facilidade de implementação e, por fim, a verificação do cumprimento (FERREIRA & FERREIRA, 2008). Pinto (2009), relativamente ao SNC, considera que a subjetividade associada ao normativo permite a manipulação e a fraude, dado que não tem regras explícitas como suporte, contrariando os propósitos essenciais da contabilidade tradicional, que privilegia a independência da informação.

Ao transitar-se do POC/89 para o SNC foi alterada a abordagem do problema contabilístico: evoluiu-se da contabilidade-registo para a contabilidade-relato. Com a filosofia do relato financeiro a atenção prende-se com o reconhecimento, mensuração, apresentação e divulgação. “Interiorizar esta filosofia de base é fundamental para conseguir compreender o alcance, o porquê e a relevância dos princípios e políticas contabilísticas que compõem o SNC” (CORREIA, 2009, p. 29).

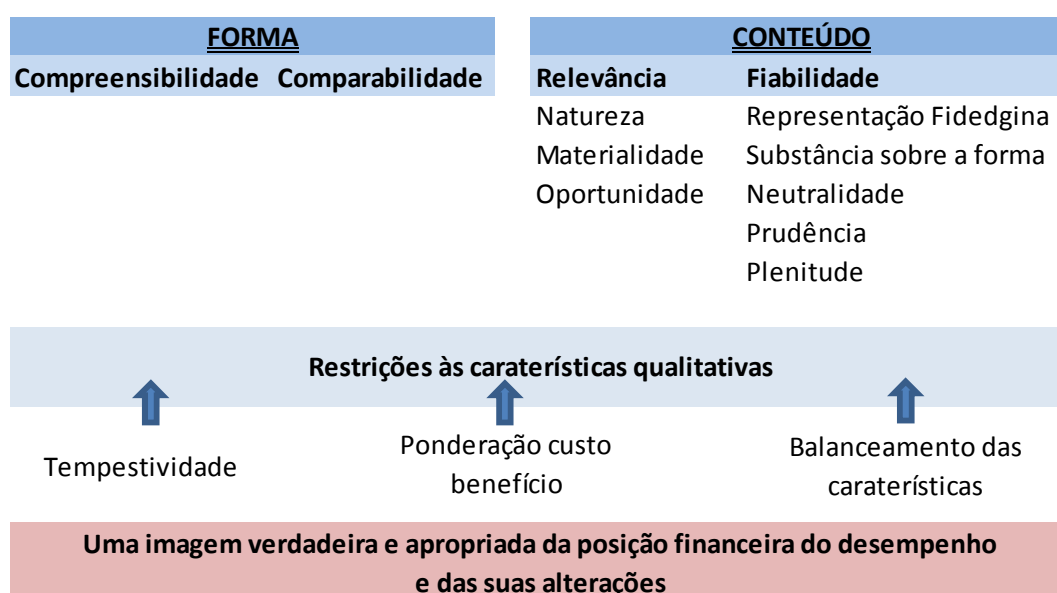
As diferenças são notórias entre o POC/89 e o SNC, dado que inversamente ao SNC, o POC/89 estabelecia princípios contabilísticos. O novo modelo assenta nos pressupostos subjacentes dos regimes do acréscimo e da continuidade - os efeitos das transações e de outros acontecimentos são reconhecidos quando ocorram e não no momento em que o dinheiro ou equivalente seja recebido ou pago e pressupõe-se que a empresa continuará num futuro previsível (AVISO n.º 15.652, 2009, §§ 22-23). Esquemáticamente pode-se fazer a distinção dos dois modelos da forma como apresentamos na figura 1.

Figura 1 - Comparação SNC com POC/89

P O C	Princípios Contabilísticos	Regime do Acréscimo Empresa em continuidade Substância sobre a forma Prudência Materialidade Consistência	Pressupostos	S N C
	Caraterísticas Qualitativas	Relevância Fiabilidade Comparabilidade Representação Fidedigna Plenitude Compreensibilidade	Caraterísticas Qualitativas	

Fonte: FREITAS, 2009, p. 78

De notar que na figura 1 não consta o custo histórico como princípio contabilístico contemplado no POC/89, porque no SNC este não se enquadra nem nos pressupostos subjacentes nem nas caraterísticas qualitativas. No novo modelo, o custo histórico é considerado unicamente como base de mensuração. Verifica-se, igualmente, que outros princípios contabilísticos – noção não utilizada na EC do SNC por razões teóricas (GRENHA, *et al.*, 2009) – previstos no antigo modelo passaram a enquadrar-se como subcaraterísticas qualitativas, conforme evidenciado na figura 2.

Figura 2 - Caraterísticas qualitativas e restrições para o SNC

Fonte: FREITAS, 2009, p. 76

A característica fiabilidade era privilegiada pelo POC, contudo o SNC privilegia a relevância, o que muitos consideram ser uma vantagem do novo sistema face ao anterior (MACHADO, 2009), sendo admissível que esta última possa ter maior correlação com a utilidade contida na informação financeira (GRENHA *et al.*, 2009).

Dado que a perspetiva concetual passou a ser a económica, a substância sobre a forma ganhou uma maior importância. A ênfase na substância económica, em detrimento da forma legal, pode ser constatada no conceito de provisões que engloba as denominadas "obrigações construtivas", a inclusão da separabilidade para o preenchimento do critério de identificabilidade dos intangíveis, o reconhecimento de determinadas prestações suplementares no passivo consoante as disposições implícitas no contrato e a identificação de critérios económicos no reconhecimento do rédito de vendas (CORREIA, 2009).

Como é referido na EC (AVISO n.º 15.652, 2009, § 45):

“as demonstrações financeiras são frequentemente descritas como mostrando uma imagem verdadeira e apropriada de, ou como apresentando apropriadamente, a posição financeira, o desempenho e as alterações na posição financeira de uma empresa. Se bem que esta Estrutura Conceptual não trate diretamente tais conceitos, a aplicação das principais características qualitativas e das normas contabilísticas apropriadas resulta normalmente em demonstrações financeiras que transmitem o que é geralmente entendido como uma imagem verdadeira e apropriada de, ou como apresentando razoavelmente, tal informação”.

O normativo nacional apresenta-se alinhado com o processo de harmonização contabilística europeia que impõe o custo histórico como critério base de mensuração. Não obstante, também o justo valor (*fair value*) tem vindo a ser acolhido, quer no normativo comunitário, quer, consequentemente, no normativo nacional. Com o objetivo de manter a conformidade entre as NIC e as Diretivas Comunitárias, o conceito de justo valor foi introduzido através da Diretiva 2001/65/CE. Porém, não se tratou de uma abordagem completamente nova face ao normativo nacional, pois algumas Diretrizes Contabilísticas contemplavam já este conceito (GRENHA *et al.*, 2009).

O SNC veio permitir a adoção do critério do justo valor em situações mais amplas do que as até aqui previstas no POC, sendo a problemática do justo valor no SNC em tudo idêntica à que se encontra prevista pelo IASB (GRENHA *et al.*, 2009). Por se basear nas normas emanadas pelo IASB, as quais visam primeiramente empresas com valores mobiliários cotados no mercado de capitais, o SNC integra a utilização do justo valor na valorização dos elementos patrimoniais (CORREIA, 2009). Salientamos que a EC do SNC diverge da – ainda – atual EC do IASB por incorporar nesta constituição do modelo contabilístico o justo valor como base de mensuração (confira-se, a propósito, o § 98 da EC do SNC).

Em Portugal optou-se pela adoção do justo valor “regulado”, que se traduz na sua adoção apenas em situações em que exista mercado regulado (por exemplo, a adoção da informação constante do Sistema de Informação de Mercados Agrícolas na norma referente à agricultura). A adoção de critérios *mark-to-model* é fortemente restringida. O incremento de utilização do justo valor originou limitação, imposta pelo código societário, à distribuição de resultados, sempre que estes advenham de valores não realizados provenientes da aplicação deste critério (GRENHA *et al.*, 2009).

A sua aplicação constitui uma questão ética e que obriga a um adequado controlo e supervisão, acompanhado de um mecanismo de *enforcement* que permita avaliar o grau de adequação da sua utilização e que assegure uma aplicação com responsabilidade (PIRES, 2009).

O justo valor surgiu nas NIC pelo reconhecimento de ser o único capaz de dotar a informação financeira de uma maior relevância, facto que contrasta com o custo histórico e a prudência, que dominam os sistemas contabilísticos de influência continental. Diga-se, pois, que “o justo valor é um dos marcos distintivos dos sistemas contabilísticos de cariz anglo-saxónico e, por isso, uma das características sobressalientes desta reforma” (PIRES, 2009, p. 162).

Em termos formais registre-se que a aprovação do modelo e do conteúdo do POC, e suas alterações, verificaram-se por DL, sendo as Diretrizes Contabilísticas publicadas em diário da república através de Avisos. Por seu lado, conforme ilustrámos no ponto anterior, no

quadro 1, o SNC foi aprovado pela via do DL, tendo sido publicado os modelos de DF e o código de contas por Portaria, enquanto a EC, as normas contabilísticas e as interpretativas foram publicadas por intermédio de Aviso.

Também ao nível das DF exigidas por ambos os modelos registam-se diferenças (*vide* quadro 5). O SNC trouxe uma nova DF – a Demonstração das alterações no capital próprio – que em parte encontrava-se contemplada no modelo antigo no Anexo ao Balanço e à Demonstração dos Resultados. Acresce a alteração do formato das DF, em que os modelos estabelecidos constituem a informação mínima a ser apresentada pelas empresas, podendo estas acrescentar (ou eliminar) linhas caso a relevância das rubricas justifique. Dadas as características do SNC, o Anexo passou a assumir maior relevância, "permitindo aos utilizadores elaborar as suas análises com um conjunto muito mais vasto, e mais rico, de informação, o qual inclui informação de base às políticas, às estimativas, aos riscos, às opções tomadas, a diferentes cenários" (CORREIA, 2009, p. 30-31).

Quadro 5 - DF: POC/89 vs. SNC

DF	POC/89	SNC – Geral	SNC – PE
Balanço	Obrigatório	Obrigatório	Obrigatório (modelo reduzido)
Demonstração dos resultados por natureza	Obrigatório	Obrigatório	Obrigatório (modelo reduzido)
Demonstração dos resultados por funções	Obrigatório para algumas entidades	Facultativo	N/A
Demonstração de fluxos de caixa	Obrigatório para algumas entidades	Obrigatório	N/A
Demonstração das alterações no capital próprio	N/A	Obrigatório	N/A
Anexo	ABDR e ADFC	Obrigatório	Obrigatório (modelo reduzido)

Fonte: Adaptado de ARAÚJO, CARDOSO & NOVAIS, 2011, p. 62

O quadro e o código de contas são elementos caracterizadores do POC/89 que se mantiveram em SNC, por força de constituírem uma "marca indelével dos sistemas contabilísticos de cariz continental e, por isso, resistente à reforma" (PIRES, 2009, p. 178). Deste modo, o quadro de contas existente foi somente objeto das atualizações

necessárias para existir uma linguagem universal, onde os termos e conceitos tenham a mesma interpretação. A terminologia adotada resultou da prévia aceitação no seio da UE, por força da versão portuguesa das NIC/NIRF publicada no Jornal Oficial das Comunidades Europeias sob a forma de Regulamentos Comunitários (GRENHA *et al.*, 2009 e PIRES, 2009). Comparativamente os quadros de contas são semelhantes, ao continuar organizado em oito classes de contas, em função da natureza dos elementos patrimoniais que nelas se pretendem ver representados e das respetivas contas de primeiro grau que integra cada uma delas.

Todavia, o facto de no POC e no SNC existir uma conta com o mesmo código e título, não significa necessariamente que o ponto de vista seja igual e também que os critérios valorimétricos aplicáveis sejam os mesmos (FRANCO & ROQUE, 2010), dado que os princípios e algumas regras contempladas que emergiram das NCRF e que integram o SNC podem ser dissemelhantes do estabelecido na era do POC/89 (PIRES, 2009). Deste modo, a aparente identidade dos quadros de contas de ambos os modelos, se por um lado constitui um fator que facilita a transição de um para outro, por outro lado pode acarretar a contabilização de factos patrimoniais com base na mecanização apreendida pela aplicação do POC, não se atendendo a princípios que deverão passar a condicionar a classificação e contabilização desses factos.

Por fim, assinalar que a introdução de um novo modelo contabilístico em Portugal provocou uma – necessária – atualização da regulamentação fiscal ao nível do CIRC e legislação complementar pela imperiosa de adaptação das regras de determinação do lucro tributável dos sujeitos passivos ao novo referencial normativo. Por este facto, o CIRC foi alterado e republicado através do DL n.º 159/2009, de 13 de julho.

1.3. Síntese

A necessidade de normalização contabilística em Portugal foi reconhecida, por exemplo, no CCI, em 1963, ao estabelecer a determinação do lucro tributável atendendo a aspetos contabilísticos. Porém, só em 1977 surgiu o primeiro POC (POC/77), claramente influenciado pela normalização francesa e caracterizado pelo estabelecimento de um conjunto de regras e pela definição de um plano de contas. Este foi o momento em que a

contabilidade portuguesa se começou a reger por normas próprias, começando a ganhar alguma autonomia face às regras fiscais. O ano de 1977 ficou, igualmente, assinalado pela criação oficial da CNC.

A evolução do normativo contabilístico nacional continuou fiel ao seu enquadramento Continental. A entrada de Portugal para a CEE obrigou a uma reformulação do POC, no âmbito de uma política de convergência às Diretivas Comunitárias (4.^a e 7.^a). Por conseguinte, foi aprovado, em 1989, um novo plano – POC/89 – de modo a contemplar as características da informação financeira, princípios contabilísticos e critérios valorimétricos ajustados à harmonização contabilística europeia.

De forma progressiva começou a verificar-se uma crescente ascendência anglo-saxónica com a criação de Diretrizes Contabilísticas, muitas delas influenciadas pelo normativo do IASB. Nesta 2.^a fase da evolução do normativo contabilístico foram-se verificando um conjunto de alterações por via de DL, algumas delas transpondo Diretivas Comunitárias para o ordenamento jurídico português.

O processo de harmonização contabilístico europeu dirigido pela UE, com o apoio do IASB e do IOSCO, resultaram no Regulamento 1.606/2002 introduzindo a obrigatoriedade da elaboração das contas consolidadas das entidades com valores mobiliários cotados pelas NIC. A partir deste momento iniciou-se pela Europa uma aproximação dos normativos contabilísticos nacionais às NIC adotadas pela UE. Em Portugal, esse processo resultou na aprovação do SNC, que entrou em vigor a 1 de janeiro de 2010.

Entre o POC/89 e o SNC identificámos divergências ao nível da substância e da forma. A EC é, pelo menos, uma das principais referências do SNC. Até à sua entrada em vigor não existia do ponto de vista formal qualquer documento que fosse o pilar do edifício contabilístico nacional. Também em termos de substância, a EC é um marco pelo conjunto de assuntos que aborda, alguns dos quais nunca antes considerados pelo POC/89 ou pelas Diretrizes Contabilísticas. O novo modelo assenta numa filosofia mais baseada em princípios do que em regras, em que a perspetiva económica prevalece, com uma metodologia de abordagem direcionada para o relato financeiro e com o aumento da aplicação do justo valor, mas de forma “regulada”. Consequentemente verifica-se o

incremento da incorporação de juízos de valor. Como tal, ganha uma maior importância a conduta ética e exige-se um adequado controlo e supervisão, com as devidas penalizações para os infratores. Em termos formais, existem diferenças entre os dois modelos no formato das DF, nos instrumentos de normalização e no quadro e códigos de contas.

A implementação do SNC permite um relato financeiro mais moderno gerando um afastamento fiscal, potencia a redução do risco de informação devido à transparência associada as políticas de divulgação detalhadas e claras e constitui um facilitador de negócios pela adoção de uma linguagem internacionalmente aceite (GRENHA *et al.*, 2009).

A evolução do modelo contabilístico português de um enquadramento continental para um mais próximo do anglo-saxónico acarreta, naturalmente, dificuldades, mas, com certeza, também, aspetos positivos. Por isso, consideramos relevante neste estudo conhecer os impactos e as implicações da transição do POC/89 para o SNC, após a sua entrada efetiva em vigor. Assim, começamos por destinar o próximo capítulo a apresentar alguns estudos sobre a transição de modelos contabilísticos.

CAPÍTULO 2 – REVISÃO DA LITERATURA

A necessidade de informação financeira harmonizada a nível internacional advém do processo de globalização que é determinado pelo aumento das transações internacionais comerciais e financeiras e pela progressiva interdependência entre os diversos agentes económicos de todo o mundo, levando à indispensabilidade de adoção de normas de contabilidade internacionalmente aceites (GUERREIRO, 2006). A harmonização contabilística tem vindo a ser alcançada através das mudanças existentes nos sistemas normativos dos diversos países.

Neste segundo capítulo iremos abordar quais os impactos e implicações causados pela transição do normativo contabilístico e a perceção dos preparadores da informação sobre esta mudança de referencial contabilístico.

2.1. Impactos e implicações da transição de normativo

A transição para as NIC/NIRF tinha como objetivo, definido pelo IASB, e posteriormente pela UE, a melhoria da qualidade da informação financeira prestada pelas entidades ao mercado e claro, a harmonização contabilística internacional. Deste modo, as empresas viram-se obrigadas a divulgar, com muito mais detalhe, a informação contida no anexo ao Balanço e à Demonstração dos Resultados. Salienta-se que esta mudança acarretou impactos a vários níveis, o que levou à ocorrência de diversos estudos sobre a temática (PINHEIRO, CRUZ & AZEVEDO, 2013).

Atendendo à proximidade temporal da utilização das NIC/NIRF, adotadas pela UE, como referencial contabilístico para as contas consolidadas das empresas belgas, Jermakowicz (2004) submeteu um inquérito às empresas do *BEL-20* com a finalidade de antever quais os impactos que seriam causados pela adoção de um novo referencial normativo. Para o efeito foi tido por base as NIC/NIRF do IASB, ponto de partida das atuais "normas europeias". Os inquiridos acreditam que a informação financeira apresentada terá uma qualidade superior, facilitando a tomada de decisões estratégicas, e possibilita uma maior capacidade de atender às expectativas das partes interessadas. Os níveis de transparência e de comparabilidade também irão aumentar com adoção do novo normativo. Todavia,

apontaram também algumas preocupações, como o uso do justo, uma vez que este pode trazer uma maior instabilidade aos valores dos ativos e dos resultados. A autora previu que a conversão das normas nacionais para as normas internacionais resulte num impacto significativo no *capital próprio*, bem como no *resultado líquido*. Jermakowicz (2004) salientou que a complexidade deste normativo e a falta de orientação adequada para a sua adoção poderão levar a interpretações dissemelhantes, afastando as empresas da comparabilidade das DF, tão desejada com o processo de harmonização.

Aisbitt (2006) focou o seu estudo na análise das reconciliações dos *capitais próprios*, das empresas constituintes do FTSE 100 do Reino Unido, para avaliar o efeito da mudança das *UK Generally Accepted Accounting Principles* (UKGAAP) para as NIC/NIRF adotadas pela UE. Dos resultados obtidos concluiu que, em termos globais, o efeito sobre o *capital próprio* não foi significativo. Contudo, o efeito sobre rubricas específicas pode ter consequências importantes para a análise financeira e obrigações contratuais.

Por seu turno, Hunge Subramanyam (2007) desenvolveram um estudo com a finalidade de investigar as implicações da adoção das NIC, elaboradas pelo IASB, nas DF das empresas alemãs. Para o efeito, os autores compararam a informação contabilística baseada nos dois modelos contabilísticos – normas internacionais e normas contabilísticas alemãs (HGB - *Handelsgesetzbuch*) – para o mesmo período e conjunto de empresas. Esta comparação foi feita tendo por base 80 empresas industriais alemãs que adotaram as NIC pela primeira vez durante 1998-2002. Os resultados apurados são consistentes com o facto de o HGB ser um modelo mais conservador do que o internacional. Avulta ainda referir que este último modelo está mais orientado para o uso do justo valor e dá maior importância ao relato financeiro. Em traços gerais, e sem pretensões de exaustividade, refira-se que os autores documentaram três constatações fundamentais: i) o *total do ativo* e do *capital próprio*, bem como a *variação do capital próprio* e do *resultado líquido*, são significativamente mais elevados no âmbito das NIC que sob o HGB; ii) o *capital próprio* representa um papel de maior importância, enquanto o *resultado líquido* desempenha um papel de menor importância na valorização quando comparados os dois normativos. Todavia, não foram encontradas evidências que sugiram que as NIC tenham melhorado a relevância de ambas as rubricas; iii) os ajustamentos

decorrentes da adoção das NIC no *capital próprio* são geralmente relevantes, enquanto os ajustamentos no *resultado líquido* geralmente não têm um significado relevante.

Callao *et al.* (2007) analisaram o impacto das normas do IASB nas empresas espanholas cotadas na *IBEX-35*. Com base na análise das DF, do ano 2004, desenvolveram um estudo que apresentava dois objetivos fundamentais: determinar se as DF das empresas espanholas eram comparáveis quando aplicados normativos diferentes - nacional e internacional; e determinar o efeito da adoção das NIC/NIRF na relevância do relato financeiro. Os autores concluíram que com a transição a imagem destas empresas diferia significativamente quando eram aplicadas as normas internacionais em detrimento das normas nacionais. Nesta sequência, Callao *et al.* (2007) avaliaram que as rubricas do Balanço que mais contribuíam para esta dissemelhança foram os *devedores, caixa e equivalentes de caixa, capital próprio, passivo de médio e longo prazo e passivo total*. As entidades tiveram de adaptar as suas DF à nova realidade contabilística, o que gerou a ocorrência de modificações a vários níveis. Em termos do ativo, a aplicação do justo valor, a reclassificação de contas e as mudanças no âmbito da consolidação foram as causas apontadas para justificar as variações verificadas. Quanto ao passivo, as alterações na avaliação das dívidas e as mudanças no âmbito da consolidação foram os aspetos apontados. O capital próprio sofreu alterações diretas e também indiretas – ajustes no resultado –, sendo que esta última teve um maior impacto. Todavia, os ativos fixos e os inventários foram as rubricas com alterações menos significativas, uma vez que as empresas decidiram não alterar a política contabilística aplicada até ao momento. O novo referencial teve, igualmente, consequências na Demonstração dos Resultados justificado, designadamente, pelos dispêndios com pesquisa e desenvolvimento, imparidades de ativos e reclassificação de itens extraordinários.

Sendo a Grécia um país pertencente à UE, a aplicação do "normativo contabilístico europeu" foi uma realidade vivida pelas empresas obrigadas a apresentar contas consolidadas. Athanasios *et al.* (2007) desenvolveram um estudo com a finalidade de investigar quais as repercussões da alteração do modelo contabilístico com a aplicação das NIC/NIRF em detrimento das *Greek Accounting Standards* (GAS). As empresas com valores mobiliários cotados na bolsa de Atenas constituíram a amostra do estudo, tendo

os anos 2004 e 2005 constituído os períodos em análise. Os autores concluíram que com a adoção do novo normativo a quantia escriturada dos *ativos tangíveis*, *total dos ativos fixos* e *total do passivo* registaram valores consideravelmente mais elevados. Além disso, as normas internacionais aumentaram as discrepâncias entre as várias empresas sobretudo ao nível do Balanço. Relativamente à relevância da informação contabilística, concluíram que o *capital próprio*, em contraste com o *resultado líquido*, desempenha um papel mais importante no novo modelo de relato do que no anterior. Por fim, por força dos ajustamentos exigidos com a transição, a diferença na quantia do *capital próprio* é estatisticamente não significativa, ao contrário do verificado no valor do *resultado líquido*. Do estudo resultou, igualmente, que as normas nacionais gregas são mais conservadoras, enquanto as NIC/NIRF dão ênfase ao uso do justo valor e ao Balanço, corroborando, por exemplo, Hunge Subramanyam (2007).

Alves e Antunes (2010) desenvolveram um estudo com o objetivo de apresentar e comparar os esforços realizados por Portugal e pela Polónia no processo de harmonização. Chegada à UE em 2004, a Polónia implementou as NIC/NIRF, em primeiro lugar, de forma voluntária e, em segundo lugar, limitada a um grupo específico de empresas – empresas com contas consolidadas e cujo conselho fiscal requeresse a sua aplicação. Ao longo dos anos, a Polónia foi alterando a sua legislação contabilística tendo como linha orientadora as normas do IASB, pelo que as diferenças encontradas pelos autores não foram extensas. As principais prenderam-se com o facto do novo modelo contabilístico requerer maior detalhe nas notas às DF e dar mais ênfase à utilização do justo valor, resultando numa apresentação dos ativos e dos passivos, no Balanço, de acordo com o seu valor de mercado e não pelo seu custo histórico (base de mensuração privilegiada no normativo nacional polaco). Da comparação entre Portugal e Polónia, os autores concluíram que as diferenças contabilísticas são superadas pelas diferenças culturais e sociais, dado que ambos os países adotaram as NIC/NIRF da UE. Todavia, os resultados encontrados demonstram que o processo de harmonização não está encerrado e que ainda é necessário evoluir e adquirir uma maior flexibilidade que permita uma melhor adaptação em relação às especificidades de cada país.

Centremo-nos, agora, exclusivamente em Portugal. No ano 2003, o *Committee of European Securities Regulators* (CESR) emitiu uma recomendação onde propunha:

“que as empresas cotadas incluam no Relatório e Contas relativo a 2003 uma descrição de como pretendem efetuar a transição para as IFRS e no Relatório e Contas de 2004 elementos quantitativos sobre o impacto da adoção destas normas na informação financeira desse ano” (GUERREIRO, 2006, p. 10).

Esta recomendação foi elaborada com a finalidade de os investidores serem munidos da informação essencial para a perceção correta do impacto da adoção do novo normativo. Tendo estes factos em conta, o estudo foi desenvolvido com duas finalidades: averiguar se as empresas seguiram a recomendação do CESR na elaboração das suas DF em 2004, e caraterizar o tipo de empresas que a cumpriram e que divulgaram informação mais pormenorizada do impacto da adoção das NIC/NIRF na sua informação financeira. Com base nas DF de 53 empresas com ações cotadas na *Euronext Lisbon* a autora concluiu que 38, representativas de 72% da amostra, divulgaram informação sobre o impacto das NIC/NIRF, seguindo assim a recomendação. Não obstante, houve níveis de detalhe da informação diferentes: 17% divulgaram informação com um nível de detalhe médio, 21% com nível pormenorizado e 34% apresentaram a informação mínima. Portanto, segundo a autora, a generalidade das empresas cotadas não divulgou a informação que seria exigível, o que pode ser fundamentado pela possibilidade de atribuição, por parte dos utilizadores da informação, de uma reduzida importância/relevância da informação em causa, assim como pelo atraso da própria entidade em saber quais os impactos desta adoção nas suas DF. Guerreiro (2006) recolheu evidência de que as empresas de maior dimensão e mais internacionalizadas comercialmente foram aquelas que divulgaram informação mais pormenorizada relativa a este impacto. Simultaneamente, o tipo de auditor e o nível de endividamento influenciam também os níveis de divulgação das entidades, uma vez que existe uma maior familiarização das empresas multinacionais de auditoria com as NIC/NIRF e pretendem manter a sua reputação de qualidade. Já as empresas com maior nível de endividamento divulgam menos, o que é caraterístico da maioria das empresas portuguesas, dado que os bancos são os seus principais financiadores prevalecendo a transmissão informal de informação. Contrariamente, as

empresas que se financiam mais com capitais próprios reconheceram a importância destas normas e da comunicação com os seus investidores através do relato financeiro.

Cordeiro *et al.* (2007) desenvolveram um estudo em que pretendiam: avaliar o impacto da implementação das NIC/NIRF nas contas consolidadas das empresas portuguesas com valores cotados na bolsa *Euronext Lisbon*; determinar se existiam grupos de empresas com um comportamento de ajuste similar; e quantificar as diferenças entre alguns índices económico-financeiros – *Price Earnings Ratio* (PER) e *Earnings Per Share* (EPS) – após a implementação deste normativo. Ao nível do Balanço e da Demonstração dos Resultados registaram-se variações significativas aumentando, no geral, o valor total do ativo (justificado principalmente pelos ativos fixos tangíveis), capital próprio, passivo e resultado líquido em 1,5%, 3,2%, 3,4% e 14,7%, respetivamente. Os autores não encontraram grupos de empresas com diferenças significativas na forma da adaptação da sua contabilidade ao novo normativo e também não foi encontrada qualquer evidência clara de diferentes procedimentos de adaptação entre as empresas de diversos setores de atividade. Todavia, concluíram que existia alguma correlação entre as variações de alguns itens do Balanço e da Demonstração dos Resultados e a dimensão da empresa. A aplicação do novo normativo condicionou a avaliação do desempenho financeiro das empresas, como foi o caso dos rácios analisados – PER e EPS – que sugeriram uma desvalorização da posição dos acionistas face às novas normas.

Por sua vez, Araújo (2010), com base nos relatórios e contas do período 2005 das empresas do PSI 20, pretendeu identificar e avaliar a materialidade dos impactos da aplicação pela primeira vez das NIC/NIRF no *capital próprio* e no *resultado líquido* e de identificar e examinar os diferentes tipos de ajustamentos efetuados nessas grandezas, que conduziram a esses impactos.

Numa análise empresa a empresa, a autora concluiu que a mudança de normativo teve impacto positivo no *capital próprio* de 55% das empresas da amostra. Igual efeito se verificou no *resultado líquido* de 80% dos casos analisados. Todavia, considerando o PSI 20, a autora deparou-se, em média, com uma variação negativa de 12,26% no valor do *capital próprio* e de 0,01% referente ao valor do *resultado líquido*. Do estudo detalhado, concluiu que, em termos de *capital próprio*, são as empresas de maior dimensão – EDP e

PT – que contribuem para o impacto negativo notado no total da amostra. O impacto negativo do *resultado líquido* foi explicado fundamentalmente pela abrupta descida dos resultados das empresas do setor bancário. Saliente-se que o Grupo Media Capital apresentava prejuízo quando aplicava o POC, mas tal não se verificou quando passou a aplicar as normas internacionais, sendo a empresa que obteve “mais benefícios” com a adoção do novo normativo. Sendo a EDP a empresa com maior impacto na amostra, a autora efetuou a análise excluindo a mesma, verificando que o *resultado líquido* passou a apresentar uma variação positiva, sendo que o *capital próprio*, apesar da variação ainda se apresentar negativa, sofreu uma grande diminuição da percentagem passando de 12,26% para 4,41% (ARAÚJO, 2010).

O estudo permitiu concluir que ao nível do *capital próprio* não se pode afirmar que as diferenças encontradas entre o POC e as NIC/NIRF sejam estatisticamente significativas, o mesmo se verificando para o *resultado líquido*. Os resultados estatísticos para a amostra sem a EDP, confirmam que o impacto no *capital próprio* não é significativo, mas indicam que o impacto no *resultado líquido* é significativo (ARAÚJO, 2010).

Araújo (2010) encontrou evidências de que o *capital próprio* foi influenciado positivamente pela rubrica *impostos diferidos* e negativamente pelas rubricas *pensões de reforma e outros benefícios a empregados* e *ativos tangíveis e intangíveis*. No que respeita ao *resultado líquido*, as rubricas *pensões de reforma e outros benefícios a empregados, ajustamentos de transição a 1 de janeiro de 2004, instrumentos financeiros e diferenças no tratamento contabilísticos dos custos* foram as que mais contribuíram para o impacto negativo, inversamente às rubricas *participações financeiras, goodwill e ativos tangíveis e intangíveis* que tiveram uma contribuição positiva.

Outra investigação foi a de Costa e Lopes (2010), que abordaram o impacto da adoção das NIC/NIRF na comparabilidade da informação financeira das empresas cotadas na bolsa de valores portuguesa no final do período 2004. Assim, formalizaram três objetivos: identificar e avaliar a materialidade dos impactos da adoção das NIC/NIRF na posição financeira e no desempenho das empresas; testar a presença de diferenças significativas em rubricas do Balanço e das Demonstrações dos Resultados e em determinados rácios financeiros; e compreender se as NIC/NIRF refletem práticas contabilísticas mais ou

menos conservadoras do que as normas nacionais. De uma forma genérica, os resultados demonstraram que com a alteração de normativo do POC para as NIC/NIRF as práticas contabilísticas são consideradas menos conservadoras. As rubricas *resultado líquido do período* e *ativo não corrente* e os rácios financeiros de *liquidez imediata*, *rendibilidade do ativo* e *rendibilidade do capital próprio* contribuíram para o grau de conservadorismo⁷ menor. Inversamente, os rácios de *liquidez geral*, *liquidez reduzida* e da *solvência* e as rubricas *ativo corrente*, *capital próprio* e *passivo* apresentaram graus de conservadorismo semelhantes nos dois normativos.

Não fugindo a esta temática, o estudo de Pinheiro e Lopes (2012) avaliou os impactos causados pela adoção das NIC/NIRF na qualidade da informação contabilística antes e após esta mudança de normativo. Os autores pretenderam comparar a qualidade da informação contabilística divulgada pelas empresas portuguesas com valores cotados na *Euronext Lisbon* nos diferentes períodos - aplicação do POC (2001-2004) e aplicação das NIC/NIRF (2005-2008). Por conseguinte, definiram os seguintes objetivos: averiguar se a informação contabilística é relevante para o mercado de capitais; se houve um incremento da relevância das DF; e analisar a credibilidade da informação. Os autores concluíram que a relevância da informação contabilística para os participantes do mercado é moderada (quase elevada) antes da adoção do novo modelo normativo e é elevada no período pós-adoção. Com os dados recolhidos da amostra, não foi possível confirmar a hipótese do aumento da relevância após a adoção das NIC/NIRF. Por último, concluíram que a existência de reservas na CLC está correlacionada com a avaliação de mercado, ou seja, o mercado tem em conta, para a sua tomada de decisão, a existência ou não de reservas na CLC. Importa realçar que as reservas são vistas, à partida, como algo negativo influenciando desta mesma forma a avaliação dos investidores.

Matos (2011) analisou as DF dos CTT – Correios de Portugal, S.A em base POC e em base SNC, tendo identificado várias diferenças nos valores das DF – nomeadamente Balanço e

⁷A definição de conservadorismo do estudo de Lopes e Costa (2010, p. 60) baseou-se na sugerida por Belkaoui (1985): "o conservadorismo contabilístico implica que preferencialmente menores valores de ativos e réditos e maiores valores de passivos e gastos sejam reportados". Assim sendo, conforme refere Machado (2012), que também utilizou esse conceito, considera-se que o normativo que apresentar menores ativos, menores resultados, menores capitais próprios e maiores passivos, tem subjacentes práticas contabilísticas mais conservadoras.

Demonstração dos Resultados – e nos indicadores económico-financeiros. Segundo o autor, essas diferenças resultam pela forma distinta como é retratada a situação da empresa e que pode influenciar, e mesmo diferenciar, as decisões a tomar por parte dos vários utilizadores dessa informação.

Outra investigação foi efetuada por Machado (2012) com a finalidade de estudar quais os primeiros impactos da adoção do SNC nas pequenas e médias empresas (PME) de excelência em Portugal. A obtenção dos dados foi realizada junto das empresas, solicitando a Informação Empresarial Simplificada ou o Relatório e Contas dos exercícios de 2009 e 2010. De uma forma geral, concluiu que existem diferenças significativas entre o POC e o SNC. As disparidades foram mais notórias nas seguintes rubricas individuais do Balanço: *financiamentos obtidos não correntes* e *correntes* apresentaram um ligeiro aumento; em contrapartida, verificou-se uma diminuição nos *ativos fixos tangíveis*, *reservas e resultados transitados*, *dívidas a terceiros não correntes e correntes* e *passivos por impostos diferidos*. Porém, não foram verificados impactos significativos de transição ao nível dos rácios e das rubricas agregadas do Balanço e das Demonstração dos Resultados, sendo que foi verificado um nível de conservadorismo neutro. Também foi averiguado que os *capitais próprios* e o *resultado líquido* das empresas não foram afetados significativamente pela adoção do SNC, ou seja, não é possível afirmar que a alteração de normativo acarretou diferenças significativas para essas rubricas em concreto.

A CNC (2010) criou um observatório para o acompanhamento da implementação do SNC, tendo elaborado um inquérito a que responderam 1.046 representantes de empresas ou entidades. O ano de 2010 foi comum à aplicação deste questionário e à entrada em vigor do SNC, o que pode justificar a baixa percentagem - apenas 9% - de entidades que afirmaram não possuir capacidade para gerir o processo de transição. Cerca de 73% dos inquiridos responderam ter identificado as principais áreas de impacto da transição e 72% dos indagados afirmaram ter definido um plano de transição detalhado. Aproximadamente 2/3 reconheceram ter integrado os diversos departamentos que contribuem para a criação de informação financeira da entidade no processo de transição POC/SNC. A realização prévia de um planeamento facilitou a tarefa da aplicação do novo

normativo, pelo que 79% dos inquiridos declararam que foram desenvolvidos processos internos que ajudaram a empresa a produzir informação contabilística substancial de forma regular após o primeiro momento de transição. Cerca de 67% das empresas afirmaram não ter recorrido à intervenção de especialistas externos. Sobre as políticas contabilísticas, apenas 31% dos inquiridos afirmaram não ter avaliado as políticas alternativas existentes. Todavia, 82% das empresas efetuaram a avaliação das diferenças existentes entre o POC e o SNC e mediram os seus impactos. Note-se que somente 58% dos indagados criaram processos de transferência de conhecimentos por via da formação e 61% das empresas confirmaram ter criado uma estratégia de comunicação do processo de transição e dos impactos do novo normativo aos utentes das DF. Aproximadamente 72% dos indagados reconheceram que, em termos gerais, os modelos de DF foram adaptados à realidade de cada entidade e foi efetuada a interligação das divulgações com o plano de contas, permitindo a apreciação da informação que já se encontrava disponível e da informação adicional que seria necessária. Por fim, 3/4 dos inquiridos afirmaram que foram preparados atempadamente o Balanço de abertura e as reconciliações necessárias entre POC e SNC.

No ano seguinte foi elaborado novo inquérito, tendo a CNC (2011) conseguido obter 947 respostas. Em termos gerais, 78% dos respondentes consideraram que houve melhoria da qualidade da informação financeira com o novo modelo de relato. Cerca de 70% consideraram que o SNC exige melhor adequação dessa informação face à natureza e dimensão da empresa/entidade. A maioria dos inquiridos considerou que o Anexo ganhou maior relevância com a adoção do SNC. A esse respeito, registe-se que 56% afirmaram que esta é uma DF que acarreta um grau de dificuldade médio. Não obstante, praticamente 2/3 reconheceram que a referida DF trouxe melhorias no relato financeiro.

Seguidamente apresentamos alguns estudos que evidenciam a perceção dos preparadores da informação financeira sobre a transição de normativos contabilísticos.

2.2. Implicações da transição do normativo na óptica dos preparadores da informação

O Instituto dos Auditores da Inglaterra e do País de Gales (*Institute of Chartered Accountants in England and Wales*, vulgo ICAEW) elaborou um relatório referente à implementação das NIC/NIRF e da diretiva do justo valor na UE. O ICAEW elegeu o questionário como metodologia de investigação, envolvendo principalmente os preparadores e auditores das DF, de 23 Estados Membros. Apenas nos centrámos nos resultados relacionados com a ótica dos preparadores da informação financeira, dado se tratar de um ponto comum com o nosso estudo. A existência de pontos de vista de uma grande variedade, em termos geográficos, de preparadores europeus (162) facilitou uma avaliação mais aprofundada das atitudes daqueles que aplicam as NIC/NIRF.

A maioria considera que a aplicação do novo normativo facilita a comparação da informação financeira consolidada entre empresas de diferentes países europeus e entre empresas do mesmo setor. Também mais de metade dos inquiridos concorda que o novo modelo contabilístico melhorou a qualidade da divulgação nas DF consolidadas e que estas preparadas segundo o novo referencial permitem uma mais fácil utilização pelos supervisores e reguladores. Todavia, os preparadores tiveram respostas diversas sobre o impacto na compreensibilidade da informação financeira pelos investidores e, na sua maioria, discordam que o modelo NIC/NIRF provoque alterações na gestão do negócio. Os inquiridos, de um modo geral, também acreditam que tenha havido uma melhoria na utilidade da informação financeira para os investidores externos como resultado da aplicação do novo modelo (ICAEW, 2007).

Para a maioria dos preparadores da informação o impacto causado pela adoção destas normas no *resultado do período* foi reduzido ou nulo, comparativamente ao que seria obtido utilizando o normativo contabilístico vigente até à data. A maioria dos preparadores está confiante em relação ao entendimento que os gestores e analistas financeiros têm sobre o impacto causado pela NIC/NIRF na elaboração das DF consolidadas, tendo a opção bastante confiante reunido o maior número de respostas, cerca de 43% dos inquiridos. Na opinião de 60% dos indagados a adoção deste novo

normativo conduz à melhoria da qualidade da informação, tendo 48% considerado que melhora ligeiramente e 12% que melhora substancialmente (ICAEW, 2007).

Quaglie e Paoloni (2012) realizaram um estudo onde analisaram a aceitação das NIRF para as PME a partir da perspectiva, nomeadamente, dos preparadores da informação. A maioria destes inquiridos tem uma posição desfavorável quanto à existência de NIRF para este tipo de entidades. No mesmo sentido, entendem que a sua utilização na preparação e elaboração das DF não provocaria um incremento da comparabilidade, pelo que deveriam ser de adoção facultativa. Os preparadores consideram ainda que essas normas devem ter subjacente uma filosofia mais baseada em regras do que em princípios.

Por sua vez, Santos e Lopes (2010) desenvolveram um estudo com a finalidade de conhecer as opiniões dos profissionais de contabilidade sobre a sua posição, preparação e parecer sobre os benefícios do SNC. Para o efeito, empregaram, em outubro de 2008, um inquérito a uma amostra de 736 profissionais. Por um lado, entre os profissionais existia uma descrença quanto à data de entrada em vigor do novo normativo, uma vez que se sentiam pouco informados/formados e esperavam um sistema bastante complexo. Por outro lado, a grande maioria assumiu uma posição favorável ao SNC, tendo sido registado que uma parte significativa se sentia, igualmente, cativada com uma eventual reformulação e adaptação do POC às novas exigências das empresas. Enquanto se dividem as opiniões relativamente aos benefícios do SNC para as empresas, existe um consenso relativo de que os benefícios para a profissão serão inexistentes. Os preparadores não concordam que a adoção do novo referencial aumente o prestígio e o respeito pela profissão e frisaram como consequências os custos associados e a sua repercussão no preço dos seus serviços.

Continuando no âmbito de estudos apriorísticos ao SNC, as mesmas autoras executaram uma investigação com o propósito de analisar a perceção dos contabilistas sobre a adoção do SNC e o seu impacto na profissão. Santos e Lopes (2011) utilizaram novamente o inquérito por questionário como metodologia de investigação, tendo sido ministrado durante o mês de dezembro de 2009. Os resultados do estudo sugerem que os profissionais percecionam algumas vantagens, nomeadamente a comparabilidade internacional, a satisfação da necessidade de um relato financeiro mais exigente e o

acompanhamento da modernização contabilística europeia. A grande parte dos inquiridos concorda com o facto de o POC mostrar-se um sistema desatualizado. Por outro lado, a maioria dos inquiridos não concorda que o SNC apresente vantagens relativas à redução dos custos pela eliminação da dupla contabilidade e considera que não se adequa à realidade nacional. Todavia, mais de metade dos indagados concorda que a NCRF-PE simplifica o relato financeiro das pequenas e médias empresas – característico do tecido empresarial nacional – sem colocar em causa a comparabilidade com as restantes empresas.

Dada a maior subjetividade associada a este normativo, os indagados consideram que a profissão será mais arriscada e que as discórdias com clientes e a com a Administração Fiscal (atualmente designada por Autoridade Tributária e Aduaneira) serão mais frequentes. As autoras concluíram que o cliente tem um papel mais importante com o atual normativo, visto que os TOC estão mais dependentes da informação que eles fornecem e existe a necessidade de um maior conhecimento do negócio, o que poderá trazer a ocorrência de alguns conflitos entre o TOC e o cliente. Porém, a profissão será também mais valorizada, uma vez que a subjetividade inerente ao modelo implica maiores e mais robustos conhecimentos e aptidões profissionais, vendo-se o TOC obrigado a empregar com maior frequência o seu julgamento profissional. Esta exigência foi considerada por cerca de 80% dos inquiridos como um “novo” risco. Os inquiridos assumem que com o novo normativo o exercício da profissão será mais controlado pela CNC e espera-se que sejam aplicadas coimas a quem não cumprir as regras. A maioria dos profissionais (cerca de 60%) considera o SNC como um fator de promoção, coesão e internacionalização da profissão (SANTOS e LOPES, 2011).

Por fim, Ribeiro (2010) focou o seu estudo na análise e na avaliação dos impactos, nas empresas portuguesas, da aplicação das NCRF, no âmbito do SNC, na perspetiva dos TOC. A autora concluiu que os preparadores percebem que a adoção destas normas terá um elevado impacto nas empresas portuguesas, especialmente na qualidade da informação das DF, justificado pelo aumento da comparabilidade, compreensibilidade e transparência dos relatórios financeiros. Este elevado impacto também se poderá fazer sentir no valor do *capital próprio*, na divulgação da informação – dada a exigência de um maior número

de informações a divulgar no Anexo – e ao nível da mensuração dos elementos das DF – devido à aplicação do justo valor que provoca uma maior volatilidade destes. Os TOC consideraram-se razoavelmente preparados para aplicarem as NCRF, salientando-se que esse estado é maior nos inquiridos que exerciam profissionalmente a função TOC, devido à sua experiência e contacto com a realidade contabilística das empresas.

2.3. Síntese

Neste segundo capítulo efetuámos a revisão da literatura dos impactos e implicações da transição de modelos contabilísticos. Analisámos estudos que versam sobre a transição dos normativos nacionais para as NIC e outros que abordam a transição entre normas nacionais com base em modelos diferenciados (POC/SNC), bem como alguns estudos que evidenciam a opinião dos preparadores da informação sobre as implicações deste processo, enquadrado na harmonização contabilística europeia.

A investigação existente sobre a transição das normas nacionais para as NIC tem mostrado que os impactos não têm sido coincidentes nos países europeus revistos. No entanto, refira-se que os estudos analisados sobre o impacto da transição do POC para as NIC são coincidentes e não corroboram que as diferenças encontradas entre os dois normativos sejam estatisticamente significativas, quer ao nível do *capital próprio* quer do *resultado líquido*, assim como, também não confirmam o aumento da relevância da informação contabilística após a adoção das NIC. Porém, estudos demonstram que a adoção deste novo modelo condicionou a avaliação financeira das empresas em consequência dos ajustamentos necessários à transição.

Na transição do POC para o SNC, apesar dos estudos analisados considerarem a existência de diferenças significativas entre os dois modelos de relato, não confirmaram que esta alteração tivesse provocado diferenças significativas nos *capitais próprios* e no *resultado líquido*. Acresce que não foram encontrados impactos significativos de transição ao nível dos rácios e das rubricas das DF, havendo evidência de um nível de conservadorismo neutro.

A visão dos preparadores da informação financeira foi também tida em consideração na análise dos efeitos da transição de normativo. Assim, consideram que o impacto da

adoção das NIC no *resultado do período* foi reduzido ou nulo, que o novo modelo conduz à melhoria da qualidade da informação financeira, facilita a comparabilidade e a sua utilização pelos supervisores e reguladores. Todavia, não houve consenso quanto ao impacto na compreensibilidade pelos investidores e a maioria discorda que as NIC provoquem alterações ao nível da gestão.

Circunscrevendo ao normativo português, com base em estudos referentes à pré-adoção ao SNC, a maioria dos profissionais de contabilidade assumiu uma posição favorável ao SNC por permitir a comparabilidade, satisfazer a necessidade de um relato financeiro mais exigente e permitir o acompanhamento da modernização contabilística europeia. Não obstante, consideram que o novo modelo não se adequa à realidade nacional, apesar de reconhecerem méritos à NCRF-PE. Os estudos analisados mostram que os preparadores abandonaram a percepção de que não existiria benefícios para a profissão para adotarem uma perspetiva de que a profissão será mais valorizada, pois exige melhores competências ao TOC. Após finalizado o período de transição, os TOC admitiram que as NCRF poderão ter impacto significativo, especialmente, na qualidade da informação financeira.

Dado que os estudos na ótica do preparador são, na quase totalidade apriorísticos, decidimos recolher a opinião dos preparadores da informação após a entrada em vigor do SNC e ter sido completado, pelo menos, um exercício económico. O inquérito que elaborámos teve por base os estudos apresentados do ICAEW (2007) e de Santos e Lopes (2011). Para dar início à exposição do nosso estudo desenvolvido, começamos por explicar a metodologia de investigação que sustentou o trabalho efetuado.

CAPÍTULO 3 – METODOLOGIA DE INVESTIGAÇÃO

O presente capítulo visa apresentar os passos metodológicos que nortearam o nosso objeto de pesquisa, tendo como propósito verificar, que tipo de benefícios e riscos resultaram da transição do POC para o SNC, assim como o impacto causado na profissão de TOC.

Posto isto, serão expostos os objetivos do estudo empírico, o método de recolha de dados e as técnicas de tratamento de dados que julgamos ser as mais indicadas para o nosso estudo. Igualmente será explicitado o nosso inquérito e enunciaremos as bases teóricas que o sustentam.

3.1. Objetivos

Como já foi referido anteriormente, a adoção das NIC/NIRF, e por conseguinte do SNC, criou uma dita revolução contabilística que veio trazer vantagens e desvantagens a todos os sujeitos implícitos nesta mudança. Neste ponto de vista, pretendemos desenvolver um estudo sobre o impacto da adoção do SNC atendendo à opinião emitida pelos preparadores da informação financeira, após a adoção do mesmo.

A nossa investigação partiu da questão seguinte: *Que tipo de benefícios e riscos resultam da transição do POC para o SNC?*

De forma a obtermos possíveis respostas a esta pergunta, decidimos avaliar o impacto da adoção do SNC em três pontos de vista distintos:

- como modelo de informação financeira: alterações ao nível de relato financeiro, internacionalização, harmonização e comparabilidade das entidades, compreensão, divulgações e gestão do negócio;
- na profissão de TOC: implicações na sua imagem, ao nível de conhecimentos técnicos e no comportamento profissional;
- nas empresas: variação no resultado do período e alterações no grau de compreensão das DF e da qualidade da informação financeira.

Reitera-se que a avaliação que iremos efetuar tem por base a opinião dos preparadores da informação financeira, recolhida através de inquérito.

3.2. Recolha de dados

Nos capítulos anteriores utilizámos uma metodologia qualitativa de base documental. A análise de dados documentais é considerada uma fonte de dados extremamente importante como refere Johnson (1984) *in* Bell (1997) e não deverá ser uma metodologia de investigação menosprezada em virtude de outras metodologias mais reconhecidas como a análise estatística. O método de investigação qualitativo concentra-se na compreensão absoluta e ampla do fenómeno em estudo, valorizando os significados. O objetivo desta abordagem de pesquisa é descrever ou interpretar, mais do que avaliar (FORTIN, 1996).

De forma a completarmos o estudo e alcançarmos os objetivos propostos, o inquérito por questionário foi a metodologia de investigação selecionada, uma vez que o mesmo por si só corresponde a uma metodologia qualitativa. Ressalve-se que com aplicação deste foi-nos possível utilizar quer uma metodologia qualitativa quer quantitativa (testes estatísticos).

3.2.1 Justificação do inquérito

O inquérito permite a colocação de questões a um conjunto de indagados, normalmente figurativo de uma população, sobre a situação familiar, profissional e social, de forma a recolher as suas opiniões e os seus comportamentos em relação a opções ou questões humanas e sociais, manifestando as suas expectativas, os seus níveis de conhecimentos ou de consciência de um acontecimento ou problema (QUIVY & CAMPENHOUDT, 2008). De certa forma, os autores referenciaram três pontos, através dos quais a nossa escolha da metodologia é justificada. Assim sendo, os mesmos afirmam que o inquérito é um método adequado para o conhecimento de uma população (particularmente das suas condições e modos de vida, dos seus comportamentos, dos seus valores e das suas opiniões), para a análise de um fenómeno social que se julga poder compreender melhor a partir de informações relativas aos indivíduos da população em questão e, por fim,

quando é necessário interrogar um grande número de pessoas onde se coloca o problema da representatividade.

O nosso estudo tem como principal objetivo conhecer quais os impactos da adoção do SNC na perspetiva dos preparadores da informação financeira. Deste modo, dado o número elevado de preparadores existentes, o inquérito assegura-nos um melhor processo de obtenção de dados. Saliente-se que o inquérito é uma forma útil e eficiente de recolher informação num curto espaço de tempo. Esta metodologia constitui

“uma forma rápida e relativamente barata de recolher um determinado tipo de informação, partindo do princípio de que os inquéritos são suficientemente disciplinados, abandonam as questões supérfluas e avançam para a tarefa principal” (BELL, 1997, p. 100).

Além de todos estes aspetos, o inquérito é um instrumento versátil que permite a sua utilização como instrumento de investigação e de avaliação de pessoas e processos, permitindo uma rápida e simultânea recolha de informação, a um custo reduzido ou mesmo nulo, facilitando a análise e a sistematização dos dados recolhidos. Todavia, o questionário apresenta também desvantagens, como a individualização dos inquiridos que são considerados autonomamente das suas redes de relações sociais, o carácter frágil da credibilidade do questionário e a casual superficialidade das respostas que pode impedir a análise de certos processos. Contudo, estas limitações podem ser superadas através do rigor na escolha da amostra, da enunciação clara e inequívoca das questões, honestidade e consciência profissional dos investigadores (QUIVY & CAMPENHOUDT, 2008).

Atendendo a estas considerações, aquando da elaboração do nosso inquérito tivemos o cuidado e a atenção com a construção do mesmo, nomeadamente no vocabulário utilizado e na forma de exposição da questão.

Previamente à aplicação do inquérito à amostra, o investigador deverá apresentar o documento a uma pessoa que conheça bem o género de indivíduos que fazem parte do nosso universo, dando-nos a sua opinião sobre a relevância e construção das perguntas a realizar (HILL & HILL, 2008). Por conseguinte, o inquérito foi apresentado a dois preparadores que não poderiam fazer parte da amostra, um porque exercia a sua

atividade numa empresa que tem como referencial contabilístico as NIC/NIRF e outro porque desempenhava a sua profissão numa instituição financeira. Posto isto, com este pré-teste o nosso inquérito sofreu as devidas alterações com o objetivo de alcançar um questionário adequado e que garantisse o rigor e o valor da informação recolhida, até definirmos a versão final (apêndice II).

Para obter uma maior credibilidade das respostas, os inquiridos foram informados de todos os componentes suscetíveis de maximizar a sua elucidação sobre o inquérito, a título de exemplo podemos referir a identificação, a natureza do projeto e as suas ligações institucionais.

Importa salientar que foi o próprio indagado que preencheu o inquérito fazendo com que este fosse ministrado de modo direto (QUIVY & CAMPENHOUDT, 2008). O nosso questionário foi constituído, fundamentalmente, por questões fechadas, ou seja, questões que conduzem a respostas breves, específicas e delimitadas sendo que as opções de resposta são muito reduzidas apresentando, no nosso caso, categorias ou alternativas de respostas fixas (HILL & HILL, 2008). Todos os grupos do questionário resultam em respostas qualitativas. Sob o ponto de vista lógico, o nosso inquérito divide-se em três grupos, os quais serão explicitados ainda neste capítulo.

3.2.2 Procedimentos e dificuldades associados à obtenção de respostas

O nosso inquérito foi criado numa aplicação disponibilizada pelo motor de busca *Google*, nomeadamente o *Google Docs* que nos permitiu utilizar este método de recolha de dados e enviá-lo de uma forma rápida e simples por correio eletrónico.

O nosso inquérito incidiu sobre todos os preparadores da informação financeira – população-alvo – mais precisamente sobre os TOC e os Técnicos de Contabilidade. Todavia, não nos foi possível quantificar a nossa população, pois apesar de existir informação sobre o número de TOC, é impossível quantificar o número de TC. Todas as respostas foram obtidas por via eletrónica. No dia 11 de abril de 2012, o inquérito foi enviado juntamente com uma carta de apresentação (apêndice I) de forma a elucidar o propósito do mesmo. Nesta mesma carta foi indicado o endereço para aceder ao respetivo questionário, sendo que as respostas foram guardadas de forma automática

numa base de dados. Igualmente destacámos o facto de as respostas serem anónimas e confidenciais, para assim sensibilizar os inquiridos da importância da sua colaboração. No início do mês de maio procedemos a um novo envio do inquérito com o desígnio de relembrar e reforçar a utilidade da participação dos inquiridos. Obter uma maior quantidade de respostas com vista à obtenção de um número mais significativo de inquiridos, tornando assim a nossa amostra mais significativa foi também uma das causas do novo envio do questionário. Esta nova solicitação foi feita nos mesmos moldes que a inicial.

A nossa amostra classifica-se como uma amostragem não probabilística por conveniência, pois foram selecionados membros da população mais acessíveis (MAROCO, 2007 e HILL & HILL, 2008). O inquérito foi enviado a várias pessoas, através de contactos obtidos pela mestranda e pelos orientadores, ligadas profissionalmente à área financeira. Destacamos, que junto destes mesmos indivíduos solicitámos a divulgação do inquérito com a finalidade de abranger um maior número de sujeitos. A amostra foi obtida em função da resposta ou não ao questionário enviado, não tendo sido utilizado qualquer outro critério de seleção. Como resultado final, obtivemos 61 respostas de preparadores da informação financeira que constituíram a nossa amostra. Porém a mesma não é representativa da população, pelo que não nos permite generalizar os resultados obtidos.

3.3. Fundamentação teórica do conteúdo do questionário

A transição para o novo normativo contabilístico – SNC – constitui um marco bastante significativo na contabilidade portuguesa, tendo afetado diversas vertentes, não apenas as empresas, mas, também os preparadores da informação financeira. Todo o processo desencadeado por esta nova adoção levou à existência de diversos estudos com as mais distintas finalidades, sendo que alguns deles foram referidos no segundo capítulo. Estas mesmas investigações exerceram influência no desenvolvimento do nosso trabalho, especialmente na elaboração do nosso inquérito. No quadro 6 apresentado, relacionamos a composição do nosso inquérito com os estudos que lhe serviram de base.

Quadro 6 - Relação do inquérito por questionário com investigações anteriores

Nosso Inquérito	Investigações anteriores
Grupo II – 1	Santos e Lopes (2011)
Grupo II – 2	ICAEW (2007)
Grupo II – 3	Santos e Lopes (2011)
Grupo III	ICAEW (2007)

Fonte: Elaboração própria

Três grupos constituem o inquérito por nós apresentado (apêndice II). O primeiro grupo reservou-se a estudar o perfil da nossa amostra: os preparadores da informação financeira, com o desígnio magno de relacionar as características do inquirido com as respostas dadas no segundo e terceiro grupos. Assim sendo, quanto ao perfil do inquirido, foram feitas algumas questões genéricas nomeadamente: sexo e habilitações literárias. Questionámos também a profissão do inquirido, sendo que foram dadas as seguintes três alternativas: TOC, Técnico de Contabilidade (TC) e Outra. No seguimento desta questão tornou-se pertinente analisar há quanto tempo o questionado exercia a profissão, tendo como respostas possíveis: menos 5, entre 6-10, 11-15, 16-20 e superior a 20 anos. Por fim, avulta referir que se tornou apropriado questionar os indagados sobre a aplicação, ou não, do POC durante o exercício da sua atividade profissional e qual o normativo que atualmente aplica: SNC – modelo geral, SNC – modelo das pequenas entidades, Outro, sendo possível o inquirido selecionar as três respostas em simultâneo.

O segundo grupo é dividido em três partes, sendo que as duas primeiras estão interligadas, visto que questionam as opiniões dos preparadores sobre o SNC e a terceira solicita a perceção destes agentes sobre o impacto do SNC na profissão. No ponto II.1 do inquérito, baseado em Santos e Lopes (2011), são abordados diversos aspetos relacionados com a introdução do SNC, como necessidades atuais de relato financeiro (PINTO, 2009; SANTOS & LOPES, 2010; RODRIGUES, 2010; CNC, 2011), insuficiência do modelo precedente (CNC, 2008; SANTOS & LOPES, 2010), prática contabilística portuguesa a par do desenvolvimento europeu (CNC, 2008; ALVES & ANTUNES, 2010; RODRIGUES, 2010), internacionalização das empresas (CALLAO *et al.*, 2007; CNC, 2008; GRENHA *et al.*, 2009), redução de custos pela eliminação da dupla contabilidade (CNC,

2008) e comparabilidade do relato financeiro (JERNAKOWICZ, 2004; ICAEW, 2007; FERREIRA & FERREIRA, 2008; RIBEIRO, 2010; QUAGLIE & PAOLONI, 2012). Também foi sujeito à opinião dos inquiridos se o novo modelo de relato atende às características e à realidade das empresas nacionais (CNC, 2010 e 2011).

Na divisão II.2 do inquérito, assente em ICAEW (2007), pretendeu-se conhecer a opinião dos preparadores sobre algumas possíveis consequências da introdução do novo modelo de relato, nomeadamente maior facilidade na comparabilidade entre diversos países europeus (CNC, 2008; SANTOS & LOPES, 2011), melhoria da qualidade da divulgação da informação financeira (JERNAKOWICZ, 2004; GUERREIRO, 2006; GRENHA *et al.*, 2009; RIBEIRO, 2010; CNC, 2011; PINHEIRO & LOPES, 2012), maior facilidade na utilização das DF pelos reguladores e supervisores, melhoria da compreensibilidade da informação financeira pelos utentes (JERNAKOWICZ, 2004) e alterações na gestão do negócio.

A parte II.3 do referido inquérito, apoiada em Santos e Lopes (2011), teve como finalidade abordar as implicações na profissão. Para o efeito, pretendeu-se obter a opinião dos preparadores designadamente sobre algumas das vantagens inerentes à introdução do SNC (SANTOS & LOPES, 2010), a aplicação do justo valor estar muito dependente do juízo profissional (GRENHA *et al.*, 2009; RIBEIRO, 2010), o aumento do risco da profissão derivado da filosofia que norteia o novo modelo (CORREIA, 2009; GRENHA *et al.*, 2009), o risco de fraude (PINTO, 2009), maior controlo por parte da CNC (PIRES, 2009) e o agravamento dos conflitos com "parceiros" como a Autoridade Tributária e os clientes.

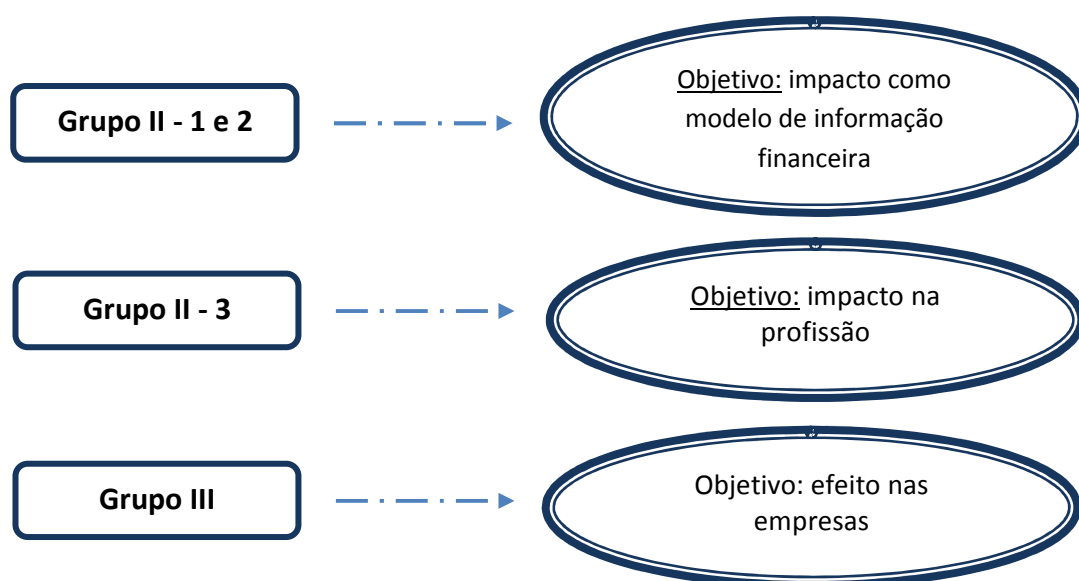
Dado o interesse em comparar os resultados do nosso estudo com os obtidos por aqueles que serviram de base, seguimos as escalas de opinião presentes nessas investigações. Assim, por consequência, as questões incluídas em II.1 e II.3 do inquérito apresentam três opções possíveis de resposta: "Concordo", "Sem Opinião" e "Discordo". Nas questões abrangidas em II.2, os inquiridos tiveram de optar por uma das seguintes respostas: "Concordo Muito", "Concordo", "Não Discordo nem Concordo", "Discordo" e "Discordo Muito".

Finalizando, o terceiro grupo, baseado em ICAEW (2007), está mais direccionado para o efeito nas entidades, uma vez que interroga sobre a percepção dos inquiridos do impacto

do SNC nas empresas. A primeira pergunta prende-se com o impacto do SNC no resultado do período em comparação com o antigo modelo (JERNAKOWICZ, 2004; AISBITT, 2006; HUNG & SUBRAMANYAM, 2007; ATHANASIOS *et al*, 2007; CORDEIRO *et al.*, 2007; ARAÚJO, 2010; MACHADO, 2012). A segunda questão versa sobre o grau de confiança que os preparadores apresentam em relação ao entendimento por parte dos gestores e dos analistas do impacto do SNC nas DF apresentadas. Por fim, a última questão debruça-se o efeito da adoção do SNC na qualidade das DF em comparação com o antigo normativo (especificamente PINHEIRO & LOPES, 2012; mas pode-se ver igualmente a JERNAKOWICZ, 2004; GUERREIRO, 2006; GRENHA *et al.*, 2009; CNC, 2011). Neste grupo III utilizaram-se as mesmas 5 escalas de opinião usadas em II.2.

A figura 3 representa esquematicamente a relação entre a composição do inquérito e os objetivos da nossa investigação.

Figura 3 - Relação entre a composição do inquérito e os objetivos da investigação



Fonte: Elaboração própria

3.4. Tratamento de dados

Através do questionário recolhemos diversos dados que requeriam tratamento estatístico de forma a nos possibilitar a interpretação dos seus resultados. Neste ponto explicamos como os dados recolhidos foram tratados e enunciamos quais os testes realizados.

De acordo com Quivy e Campenhoudt (2008), sempre que estejamos perante a recolha de dados por meio de inquérito a análise estatística dos dados impõe-se. Acresce que os dados recolhidos por questionário não têm significado só por si mesmos, podendo ser úteis somente no âmbito de tratamento estatístico, uma vez que esta análise é mais aprofundada geralmente, sendo os dados mais completos e padronizados à partida.

Na escolha do tratamento estatístico tivemos em atenção os níveis de medida ou escalas que caracterizam os atributos ou variáveis apresentadas pelas diferentes unidades estatísticas, visto que a escolha do tratamento estatístico adequado torna necessária a identificação das escalas ou níveis de medida das variáveis (PESTANA & GAGEIRO, 2008). O IBM SPSS (*Statistical Package for the Social Sciences*) Statistics 20.0 foi o programa utilizado para a análise dos dados o qual concilia uma forte componente de cálculo na área de estatística (descritiva e indutiva) com as capacidades gráficas.

Perante a finalidade do primeiro grupo realizámos análises de frequências, gráficas e alguma análise descritiva. Inicialmente, executámos uma análise univariada, ou seja, cada variável foi tratada isoladamente, o que de acordo com Pestana e Gageiro (2008) deve ser o primeiro passo na exploração dos dados.

Para os grupos II e III dedicámos o mesmo tratamento estatístico. Para alcançarmos os objetivos a que nos propusemos para estes grupos de questões analisámos os resultados com o apoio de quadros de distribuição de frequências e de gráficos, uma forma, segundo Pestana e Gageiro (2008), adequada para obter informação relevante das variáveis qualitativas numa análise univariada. Na análise destes dois grupos, estabelecemos relações entre duas variáveis (análise bivariada), isto é, efetuámos testes estatísticos tendo em conta a profissão desempenhada e o nível do modelo contabilístico aplicado.

Deste modo, numa primeira fase apresentamos gráficos circulares que nos permitiram, de uma forma simples, perceber qual a opinião predominante na amostra,

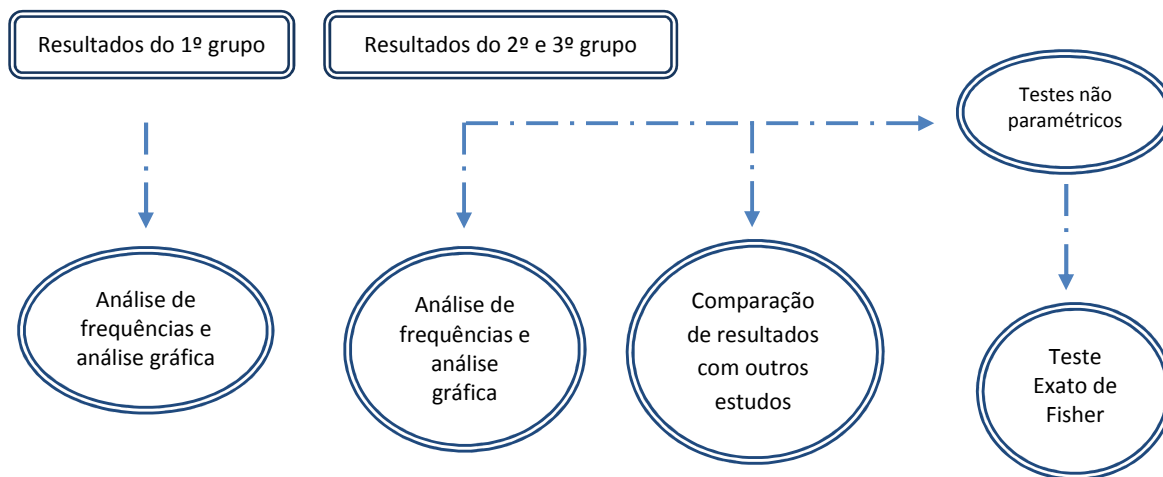
independentemente da sua profissão ou normativo aplicado. Posteriormente, comparamos os nossos resultados com estudos anteriores, revistos no capítulo precedente. Não obstante, apresentamos dois gráficos circulares, um influenciado pela profissão desempenhada e outro pelo normativo contabilístico aplicado, para facilitar a compreensão das opiniões recolhidas e permitir retirar as devidas conclusões.

Numa segunda etapa, recorreremos a técnicas não paramétricas, as mais adequadas em conformidade com as escalas utilizadas (HILL & HILL, 2008). Assim, realizámos o teste do Qui-Quadrado. Este teste é utilizado para testar se a frequência com que os elementos da amostra se repartem pelas classes de uma variável nominal categorizada é ou não idêntica, isto é, testa se duas ou mais populações (ou grupos) independentes diferem relativamente a uma determinada característica. A aplicação rigorosa do teste do Qui-Quadrado dito “normal” – Qui-Quadrado de *Pearson* – só é possível quando as seguintes condições se verificam cumulativamente: tamanho da amostra superior a 20, todas as células tenham frequência esperada superior a 1 e quando pelo menos 80% das células tenham frequências esperadas superiores ou iguais a 5. Contudo, no nosso caso, estes pressupostos não foram cumpridos, o que nos levou a recorrer a outros testes do Qui-Quadrado, concretamente o teste exato de Fisher, como sugerem Maroco (2007), Hill e Hill (2008) e Pestana e Gageiro (2008). Para cada grupo foi realizado o referido teste, sendo que foram definidas previamente duas hipóteses a testar, assim como o nível de significância que neste caso é de 0,05.

Ressalva-se que o estudo empírico apresenta a limitação de não ter sido possível comparar as médias (teste *t*) ou o centro de localização (teste *Mann-Whitney*) entre subgrupos (em função da profissão desempenhada ou do normativo aplicado), porque os pressupostos subjacentes não são cumpridos. Para o teste *t* nem todas as variáveis apresentam distribuição normal e/ou variâncias homogéneas, e para o teste *Mann-Whitney* não se verificou para todas as variáveis a igualdade da forma das suas distribuições, analisada pela caixa de bigodes, teste de *Levene* e estudo de simetria (MAROCO, 2007 e PESTANA e GAGEIRO, 2008).

A figura 4 resume o trabalho estatístico realizado aos dados recolhidos:

Figura 4 - Tratamento de dados do questionário



Fonte: Elaboração própria

No capítulo seguinte apresentamos e interpretamos os resultados do inquérito ministrado.

CAPÍTULO 4 – APRESENTAÇÃO E INTERPRETAÇÃO DOS RESULTADOS DO INQUÉRITO

Este capítulo pretende refletir e analisar os resultados obtidos com o questionário, de forma a concluir quais as opiniões dos preparadores da informação financeira, analisados por nós, acerca da adoção do novo normativo – SNC. Os dados recolhidos foram analisados recorrendo ao *software* estatístico já referido, sendo de referir que todos os quadros ou gráficos apresentados neste capítulo têm origem nesse programa.

4.1. Caracterização da amostra

Tal como já foi referido no capítulo anterior, o primeiro grupo do questionário reservou-se a estudar o perfil da nossa amostra composta por 61 preparadores da informação financeira. Para o efeito foram feitas algumas questões genéricas nomeadamente: sexo e habilitações literárias.

Quadro 7 - Perfil do inquirido: Habilitações académicas vs. Sexo

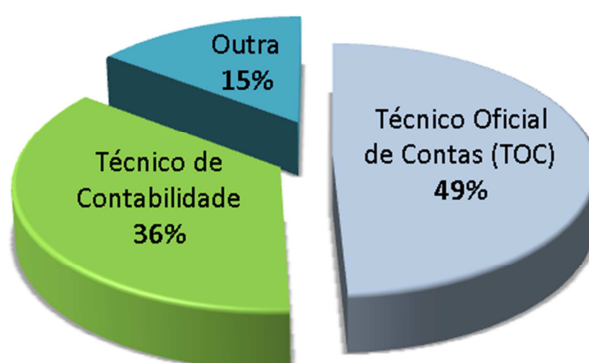
		Sexo		Total
		Masculino	Feminino	
Habilitações Académicas	Ensino Secundário	0	3	3
	Bacharelato	1	0	1
	Licenciatura	15	21	36
	Pós-graduação	7	3	10
	Mestrado	4	6	10
	Outra	0	1	1
TOTAL		27	34	61

Fonte: Elaboração própria

Através do quadro 7 verifica-se algum equilíbrio quanto ao género, apesar da predominância do feminino. De salientar que a licenciatura é o nível de habilitações académicas mais frequente.

Noutra perspetiva, o gráfico 1 ilustra que quase metade dos nossos inquiridos são TOC (30 inquiridos), seguindo-se os TC (22 inquiridos) e, por fim, 9 inquiridos enquadram-se na opção residual. Nesta última opção foram referidas outras profissões tais como as de consultor fiscal, auditor, diretor financeiro, economista e técnico de informática.

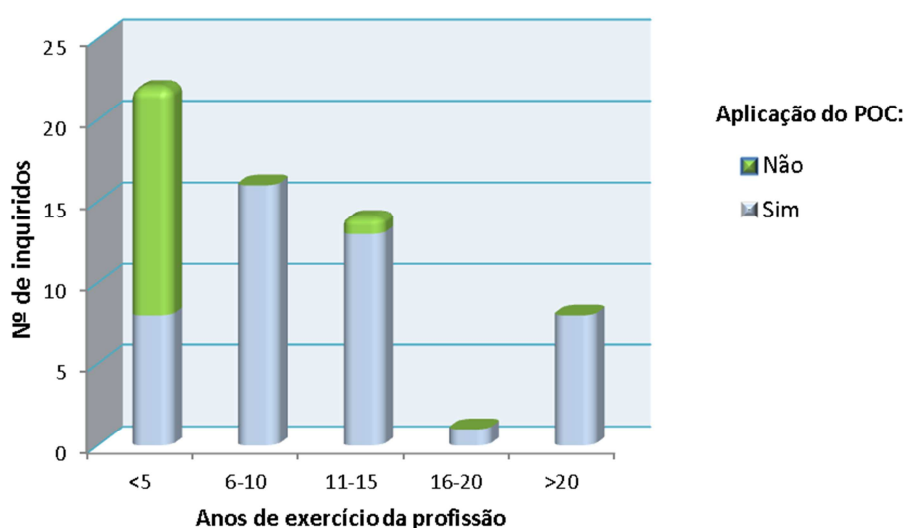
Gráfico 1 - Atividade Profissional



Fonte: Elaboração própria

No seguimento desta questão tornou-se pertinente analisar há quanto tempo o questionado exercia a profissão e sobre a aplicação ou não do POC durante o exercício da sua atividade profissional.

Gráfico 2 - Anos de exercício da profissão vs. Aplicação do POC



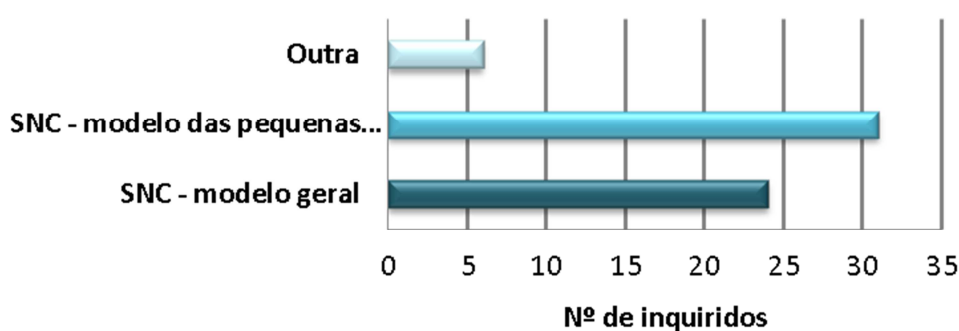
Fonte: Elaboração própria

Como podemos observar no gráfico 2, a maioria dos inquiridos exerce a sua profissão há menos de 5 anos. Apesar da generalidade dos indagados ter aplicado o POC no exercício

da sua profissão, no grupo dos menos experientes verifica-se que uma parte substancial não teve contacto prático com o anterior modelo.

Quanto ao normativo contabilístico que estava a ser aplicado pelos inquiridos no momento do preenchimento do inquérito, como podemos observar no gráfico 3, o SNC – modelo PE foi a opção com o maior número de respostas, o que ilustra o tecido empresarial português, uma vez que o mesmo é constituído na sua maioria por pequenas empresas (PIRES, 2010 p.8). Na opção de resposta “Outra” foi indicado o normativo contabilístico para as entidades do setor não lucrativo. Como os valores apresentados para esta opção residual não são significativos, ao longo da apresentação e análise dos resultados cingimo-nos apenas às duas outras opções.

Gráfico 3 - Normativo aplicado na preparação das DF

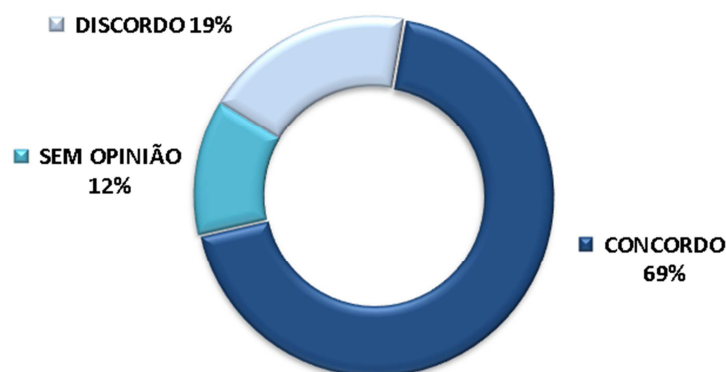


Fonte: Elaboração própria

4.2. Perceção do impacto no modelo de informação financeira

Com o grupo II.1 do inquérito pretendíamos arrecadar opiniões dos indagados acerca do SNC para, nomeadamente, comparar com os resultados obtidos no estudo Santos e Lopes (2011). Porém, é necessário realçar a diferença temporal de ambos, que apesar de não ser bastante significativa - um ano apenas - poderá influenciar os resultados e as conclusões obtidas, pois o estudo referido é pré entrada em vigor do SNC.

Numa análise geral podemos afirmar que os inquiridos demonstram uma opinião positiva face ao impacto da adoção do SNC no modelo da informação financeira, uma vez que a percentagem de respostas “Concordo” é bastante superior às restantes opções, representando mais de metade da amostra, conforme discriminado no gráfico 4.

Gráfico 4 - Grau de concordância com as afirmações apresentadas no grupo II.1

Fonte: Elaboração própria

Para podermos averiguar se existem ou não diferenças notórias entre os dois estudos comparámos os resultados por nós obtidos com os de Santos e Lopes (2011). Nesse sentido, o quadro 8 apresenta a confrontação de ambos.

Quadro 8 - Impacto do SNC no modelo de informação financeira (II.1): pré vs. pós adoção

AFIRMAÇÃO	CONCORDO		SEM OPINIÃO		DISCORDO	
	SANTOS & LOPES	NOSSO ESTUDO	SANTOS & LOPES	NOSSO ESTUDO	SANTOS & LOPES	NOSSO ESTUDO
O SNC responde às necessidades atuais de relato financeiro.	62,06%	90,20%	19,76%	4,90%	18,18%	4,90%
O SNC coloca a prática contabilística portuguesa a par da europeia, sendo um normativo mais moderno e um impulso para a competitividade.	74,83%	86,90%	11,71%	4,90%	13,46%	8,20%
O SNC potencia a internacionalização das empresas.	70,28%	65,60%	15,03%	18,00%	14,69%	16,40%
O SNC apresenta vantagens ao nível de custos de preparação da informação contabilística, ao “eliminar a dupla contabilidade, e racionalizar os procedimentos de consolidação”.	31,47%	59,00%	21,50%	16,40%	47,03%	24,60%
O SNC atende às características e à realidade das empresas nacionais.	37,24%	52,50%	17,13%	18,00%	45,63%	29,50%
A NCRF-PE simplifica o relato financeiro das pequenas entidades sem prejuízo da sua comparabilidade com o das restantes empresas.	66,26%	70,50%	13,81%	8,20%	19,93%	21,30%
O SNC garante a comparabilidade do relato financeiro entre todas as empresas portuguesas.	66,78%	63,90%	11,01%	13,10%	22,20%	23,00%

O POC tem vindo a ser insuficiente, carecendo de revisão técnica em algumas matérias e sendo omissa na definição de conceitos importantes.

61,19% **60,7%** 9,27% **14,8%** 29,55% **24,6%**

Fonte: Elaboração própria

A quase totalidade dos profissionais concorda com o facto de o SNC responder às atuais necessidades de relato financeiro, sendo esta a afirmação que apresentou maior subida de percentagem de concordância, cerca de 30 pontos percentuais. Também é de realçar a mudança de posição dos preparadores da informação financeira quanto a dois aspetos. Antes da entrada em vigor do SNC cerca de 31% concordavam que o novo modelo proporcionava vantagens ao nível dos custos de preparação da informação contabilística contra cerca de 47% que discordava; após a entrada em vigor estes agentes passaram a ter uma posição maioritariamente favorável e apenas discordavam cerca de 24%. O estudo de Santos e Lopes (2011) mostra que no período pré adoção apenas cerca de 37% acreditava que o SNC tinha em consideração as características e a realidade das empresas nacionais, enquanto no nosso estudo mais de metade concorda com essa afirmação.

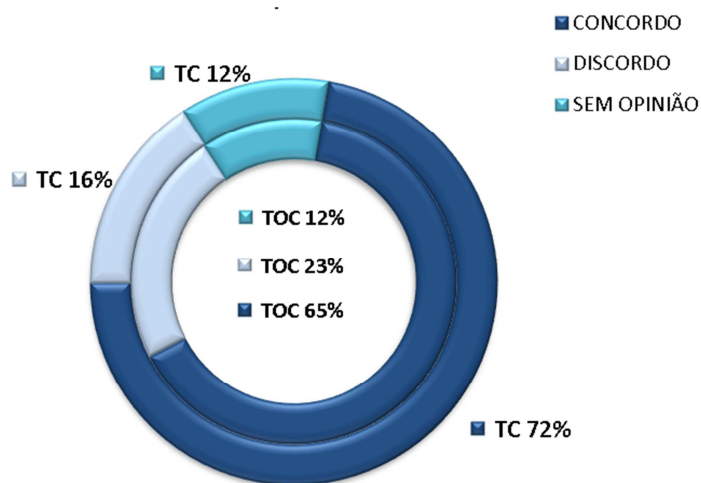
Este cenário leva-nos a deduzir que os profissionais estão mais confiantes nas implicações do novo normativo no âmbito do relato financeiro, o que poderá ser justificado pela maior e melhor perceção das vantagens do SNC. Tal estado é ilustrado, igualmente, através do aumento da percentagem de concordância com o facto de o SNC ser um normativo mais moderno, acompanhando a modernização contabilística europeia de modo a permitir a comparabilidade internacional. Sem grandes variações, mas mantendo uma percentagem de concordância maioritária, os preparadores continuam a acreditar que o SNC visa satisfazer a necessidade de um relato financeiro mais exigente, garante a comparabilidade entre todas as empresas nacionais e na importância da NCRF-PE e que o POC traduzia um modelo de relato financeiro inadequado para o contexto atual.

A expressão “preparadores de informação financeira” abrange sobretudo as profissões de TOC e de TC⁸. Quando comparadas as respostas tendo em conta a profissão desempenhada e o peso da mesma no total da amostra concluímos que as diferenças são

⁸ Dada a inexpressividade das outras profissões indicadas, algumas não relacionadas com a preparação da informação financeira, decidimos não considerá-las na análise efetuada.

quase nulas, isto é, a profissão exercida parece não influenciar a opinião emitida sobre o SNC. O gráfico 5 mostra que a opinião, quer dos TOC quer dos TC, é bastante positiva relativamente às questões do grupo II.1.

Gráfico 5 - Grau de concordância com as afirmações apresentadas no grupo II.1 de acordo com a profissão desempenhada



Fonte: Elaboração própria

Através da realização do teste exato de Fisher fomos testar se a ideia que se vislumbra através da leitura do gráfico 5 se confirma. Assim, de forma a analisar se a profissão exercida pelo inquirido influencia a sua opinião sobre o impacto do SNC no modelo de informação financeira começámos por testar as hipóteses seguintes:

H₀: As opiniões (II.1) sobre as implicações do SNC como modelo de informação financeira são independentes da função desempenhada.

H_a: As opiniões (II.1) sobre as implicações do SNC como modelo de informação financeira não são independentes da função desempenhada.

Quadro 9 - Impacto do SNC no modelo de informação financeira (II.1) vs. Função desempenhada

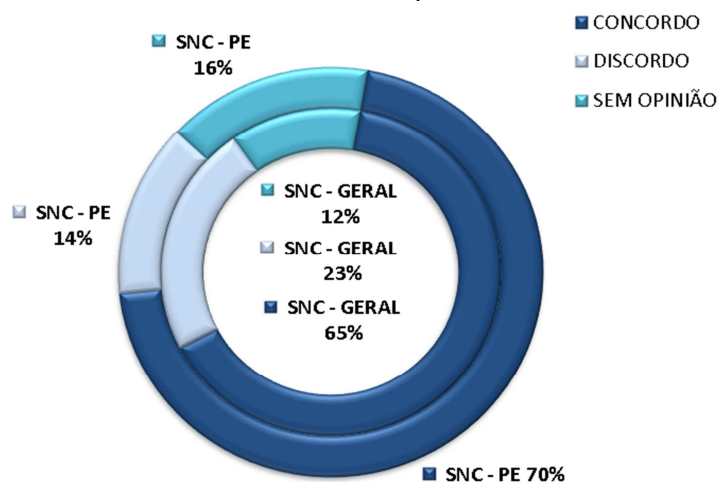
Afirmação	Profissão Exercida	Concordo	Sem Opinião	Discordo	Teste exato de Fisher	
					Valor	Sig. Exata (2-abas)
O SNC responde às necessidades atuais de relato financeiro.	TOC	25	2	3	2,882	,581
	TC	21	1	0		

O SNC coloca a prática contabilística portuguesa a par da europeia, sendo um normativo mais moderno e um impulso para a competitividade.	TOC	27	1	2	1,869	,883
	TC	18	2	2		
O SNC potencia a internacionalização das empresas.	TOC	18	7	5	1,610	,826
	TC	16	3	3		
O SNC apresenta vantagens ao nível de custos de preparação da informação contabilística, ao “eliminar a dupla contabilidade, e racionalizar os procedimentos de consolidação”.	TOC	17	4	9	5,054	,274
	TC	11	5	6		
O SNC atende às características e à realidade das empresas nacionais.	TOC	14	4	12	4,486	,345
	TC	14	4	4		
A NCRF-PE simplifica o relato financeiro das pequenas entidades sem prejuízo da sua comparabilidade com o resto das empresas.	TOC	19	2	9	5,628	,190
	TC	17	1	4		
O SNC garante a comparabilidade do relato financeiro entre todas as empresas portuguesas.	TOC	18	5	7	0,874	,970
	TC	15	2	5		
O POC foi insuficiente, carecendo de revisão técnica em algumas matérias e sendo omissa na definição de conceitos importantes.	TOC	17	4	9	1,732	,842
	TC	15	3	4		

Fonte: Elaboração própria

De acordo com os resultados apresentados no quadro 9, não rejeitamos a hipótese nula, uma vez que o valor de *p-value* é superior a 0,05 em todas as informações, o que nos permite concluir que a opinião emitida pelo inquirido é independente da sua função profissional.

A mesma análise foi efetuada quanto ao normativo contabilístico aplicado pelos preparadores da informação financeira no momento do preenchimento do inquérito. O gráfico 6 dá a entender que os nossos inquiridos têm, geralmente, uma opinião favorável do modelo, independentemente de utilizarem no desempenho da sua atividade profissional o modelo geral do SNC ou modelo para as pequenas entidades.

Gráfico 6 - Grau de concordância com as afirmações apresentadas no grupo II.1 de acordo com o normativo aplicado

Fonte: Elaboração própria

Realce, no entanto, para o facto de apenas a maioria dos preparadores em NCRF-PE concordarem que o SNC atende às características da realidade das empresas nacionais, com os reflexos correspondentes sobre a insuficiência do POC. De notar que a esta última constatação é reconhecida pela maioria dos inquiridos, mas sobretudo pela maioria dos preparadores que utilizaram o POC na sua atividade profissional, conforme mostramos no quadro 10.

Quadro 10 - Aplicação do POC vs. Opinião sobre a insuficiência do mesmo

		Afirmação		
		Durante o exercício da sua atividade profissional aplicou o POC?		
Afirmação	Resposta	Sim	Não	Total
O POC foi insuficiente, carecendo de revisão técnica em algumas matérias e sendo omissa na definição de conceitos importantes.	Concordo	28	9	37
	Sem Opinião	5	4	9
	Discordo	13	2	15
	TOTAL	46	15	61

Fonte: Elaboração própria

Numa análise mais pormenorizada a esta afirmação presente no Grupo II.1, podemos concluir que 28 dos inquiridos que aplicaram o POC foram os mais concordantes com a insuficiência do normativo em causa, ou seja, as respostas obtidas nesta afirmação têm por base a experiência em POC. Vejamos se de facto a opinião emitida é ou não afetada pelo normativo contabilístico utilizado. Para o efeito testámos as seguintes hipóteses:

H₀: As opiniões sobre as implicações do SNC como modelo de informação financeira são independentes do referencial normativo.

H_a: As opiniões sobre as implicações do SNC como modelo de informação financeira não são independentes do referencial normativo.

Quadro 11 - Impacto do SNC no modelo de informação financeira (II.1) vs. Normativo aplicado

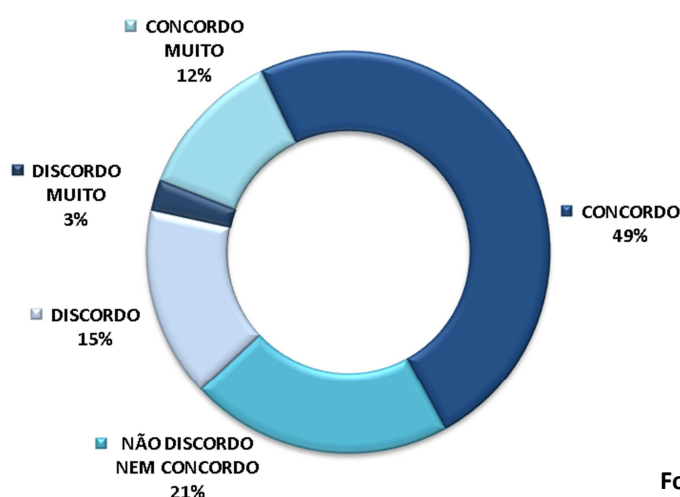
Afirmação	Modelo aplicado	Concordo	Sem Opinião	Discordo	Teste exato de Fisher	
					Valor	Sig. Exata (2-abas)
O SNC responde às necessidades atuais de relato financeiro.	SNC - geral	22	2	0	4,132	,379
	SNC - PE	28	1	2		
O SNC coloca a prática contabilística portuguesa a par da europeia, sendo um normativo mais moderno e um impulso para a competitividade.	SNC - geral	19	2	3	2,090	,761
	SNC - PE	28	1	2		
O SNC potencia a internacionalização das empresas.	SNC - geral	15	4	5	3,526	,465
	SNC - PE	21	7	3		
O SNC apresenta vantagens ao nível de custos de preparação da informação contabilística, ao “eliminar a dupla contabilidade, e racionalizar os procedimentos de consolidação”.	SNC - geral	14	2	8	2,992	,571
	SNC - PE	18	7	6		
O SNC atende às características e à realidade das empresas nacionais.	SNC - geral	11	4	9	2,692	,633
	SNC - PE	17	7	7		
A NCRF-PE simplifica o relato financeiro das pequenas entidades sem prejuízo da sua comparabilidade com o resto das empresas.	SNC - geral	17	3	4	1,557	,872
	SNC - PE	21	2	8		
O SNC garante a comparabilidade do relato financeiro entre todas as empresas portuguesas.	SNC - geral	14	4	6	1,589	,842
	SNC - PE	21	4	6		
O POC foi insuficiente, carecendo de revisão técnica em algumas matérias e sendo omisso na definição de conceitos importantes.	SNC - geral	12	3	9	3,626	,452
	SNC - PE	21	5	5		

Fonte: Elaboração própria

Atendendo aos resultados obtidos (quadro 11) não rejeitamos a hipótese nula, pois o valor do *p-value* é sempre superior a 0,05. Neste grupo podemos afirmar que as respostas dadas não foram influenciadas pelo normativo aplicado pelo indagado.

O estudo ICAEW (2007)⁹ foi a base utilizada para a criação do grupo II.2 do nosso inquérito, que nos permitiu continuar a perceber a opinião dos preparadores da informação analisados quanto ao impacto do SNC no modelo de informação financeira. O gráfico 7 mostra-nos de uma forma simples a opinião geral dos inquiridos, referente às questões apresentadas neste grupo.

Gráfico 7 - Grau de concordância com as afirmações apresentadas no grupo II.2



Fonte: Elaboração própria

Cerca de 61% dos inquiridos têm, no geral, uma opinião favorável quanto às afirmações do grupo II.2. Realce-se, porém, que cerca de 1/5 da amostra tem, em média, uma posição neutra, traduzida na resposta “não discordo nem concordo”. No quadro 12 apresentamos os resultados obtidos pelas respostas que recebemos (base SNC) em comparação com o estudo (em referencial NIC/NIRF) que sustentou este grupo.

⁹ Esse estudo estava direcionado para as contas consolidadas com base nas NIC/NIRF, logo as questões foram devidamente adaptadas para o nosso estudo, assim como as possíveis opções de resposta. Foram tomadas as devidas precauções para podermos comparar os resultados obtidos em ambos os estudos de forma a concluir quais as dissemelhanças e/ou igualdades entre eles. Realce-se que a opção de resposta “não sei” não foi por nós aplicada, dado que é importante evitar a inclusão desta opção no meio de uma escala de avaliação, uma vez que esta não iria representar qualquer nível de avaliação, mas sim uma indicação de falta de conhecimento o que poderia adulterar os resultados de forma involuntária (HILL & HILL, 2008).

Atendendo aos resultados expressos no quadro 12, começamos por destacar que em ambos os estudos os inquiridos têm, em termos qualitativos, a mesma opinião sobre o impacto da alteração de regime contabilístico no modelo de informação financeira. Nos casos em que a opinião geral foi positiva, a diferenciação fica visível na opção mais otimista ("concordo muito") ter sido indicada com mais frequência pelos inquiridos do estudo do ICAEW (2007) e a opção "concordo" ter sido selecionada com mais frequência pelos respondentes ao nosso estudo.

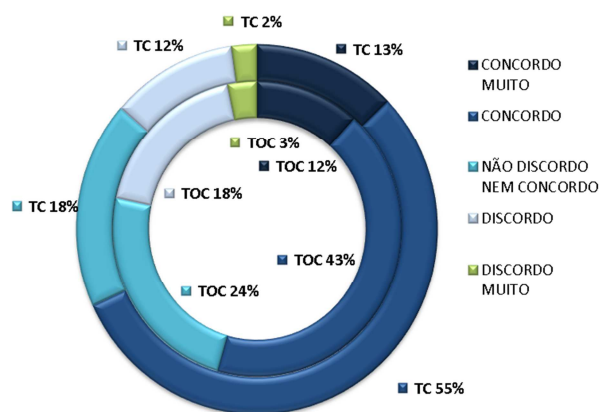
De reter que a maioria considerou que a aplicação do novo normativo facilita a comparação da informação financeira entre empresas de diferentes países europeus e entre empresas do mesmo setor. De notar ainda que mais de metade dos inquiridos concordou que o novo modelo contabilístico melhorou a qualidade da divulgação nas DF e que as mesmas preparadas segundo o novo referencial permitem uma mais fácil utilização destas pelos supervisores e reguladores. Todavia, os preparadores têm respostas diversas sobre o impacto na compreensibilidade da informação financeira pelos utentes, frisando-se que nem metade dos inquiridos tem opinião favorável quanto a este aspeto. No nosso estudo, cerca de 31%, pelo menos, discorda da afirmação e 23% tem uma opinião neutra. Relativamente ao novo modelo provocar alterações na gestão do negócio, a maioria dos preparadores da informação não têm uma opinião favorável. Enquanto no nosso estudo, cerca de 34%, pelo menos, discorda e quase 1/3 tem uma opinião neutra, no estudo do ICAEW (2007) mais de metade dos preparadores têm uma opinião desfavorável sobre esta matéria – desses 35% discordam muito. Nestas últimas duas afirmações, as percentagens das respostas “concordo” e “discordo” apresentam valores bastante próximos, o que evidencia que os preparadores encontram-se bastante divididos no que respeita à compreensibilidade por parte dos utentes da informação financeira e às alterações de gestão do negócio provocadas pela adoção do novo normativo.

Quadro 12 - Impacto como modelo de informação financeira (II.2): SNC vs. NIC/NIRF

AFIRMAÇÃO	CONCORDO MUITO		CONCORDO		NÃO DISCORDO NEM CONCORDO		DISCORDO		DISCORDO MUITO	
	ICAEW	NOSSO ESTUDO	ICAEW	NOSSO ESTUDO	ICAEW	NOSSO ESTUDO	ICAEW	NOSSO ESTUDO	ICAEW	NOSSO ESTUDO
O SNC tornou a informação financeira mais fácil de comparar entre os diversos países europeus.	36%	14,80%	36%	62,30%	9%	11,50%	8%	9,80%	7%	1,60%
O SNC tornou a comparação da informação financeira entre empresas do mesmo setor mais fácil.	32%	14,80%	36%	62,30%	15%	14,80%	9%	6,60%	7%	1,60%
O SNC melhorou a qualidade de divulgação nas demonstrações financeiras.	28%	16,40%	38%	54,10%	12%	18,00%	11%	11,50%	9%	0,00%
O SNC tornou mais fácil a utilização das demonstrações financeiras pelos reguladores e supervisores.	18%	11,50%	37%	52,50%	17%	27,90%	12%	8,20%	8%	0,00%
O SNC tornou a informação financeira de mais fácil compreensão para os utentes.	12%	11,50%	30%	34,40%	14%	23,00%	23%	27,90%	17%	3,30%
O SNC provocou alterações na gestão do negócio.	7%	3,30%	18%	29,50%	22%	31,10%	17%	27,90%	35%	8,20%

Fonte: Elaboração própria

Para facilitar a “visualização” das opiniões dos inquiridos face às suas características – profissão desempenhada e normativo aplicado – apresentamos os gráficos 8 e 9 que ilustram os resultados obtidos para o grupo em questão.

Gráfico 8 - Grau de concordância com as afirmações apresentadas no grupo II.2 de acordo com a profissão desempenhada


Fonte: Elaboração própria

Como podemos observar do gráfico 8, tanto os TOC como os TC, apresentam, na generalidade das questões, uma opinião positiva sobre as afirmações apresentadas no grupo II.2. Conforme mostra o quadro 13, apenas quanto à melhoria da compreensão da informação financeira pelos utentes e à alteração na gestão dos negócios se verificam opiniões dispersas em ambas as funções.

No seguimento testámos se as respostas recolhidas foram ou não influenciadas pela profissão exercida pelo inquirido. Assim, as hipóteses foram:

H₀: As opiniões (II.2) sobre as implicações do SNC como modelo de informação financeira são independentes da função desempenhada.

H_a: As opiniões (II.2) sobre as implicações do SNC como modelo de informação financeira não são independentes da função desempenhada.

Analisando o quadro 13 concluímos que as variáveis são independentes entre si em todas as afirmações, dado que o valor do *p-value* é sempre superior ao nível de significância, pelo que não se rejeita a hipótese nula.

Quadro 13 - Impacto como modelo de informação financeira (II.2) vs. Função desempenhada

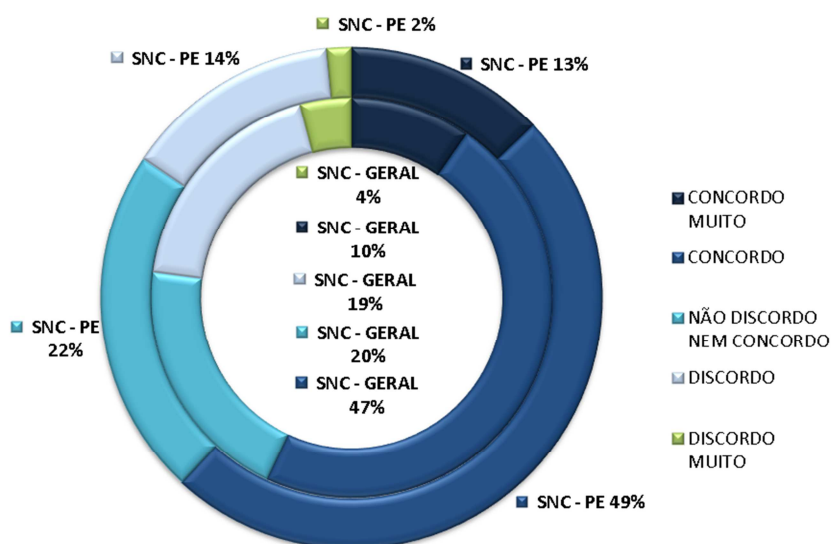
Afirmação	Profissão Exercida	Concordo muito	Concordo	Não discordo nem concordo	Discordo	Discordo muito	Teste exato de Fisher	
							Valor	Sig. Exata (2-abas)
O SNC tornou a informação financeira mais fácil de comparar entre os diversos países europeus.	TOC	3	20	4	2	1	5,874	,704
	TC	5	12	3	2	0		
O SNC tornou a comparação da informação financeira entre empresas do mesmo setor mais fácil.	TOC	2	20	5	2	1	7,364	,480
	TC	4	13	4	1	0		
O SNC melhorou a qualidade de divulgação nas demonstrações financeiras.	TOC	6	13	5	6	0	4,944	,555
	TC	3	14	4	1	0		

O SNC tornou mais fácil a utilização das demonstrações financeiras pelos reguladores e supervisores.	TOC	5	11	11	3	0		
	TC	2	15	3	2	0	7,344	,248
O SNC tornou a informação financeira de mais fácil compreensão para os utentes.	TOC	3	8	8	10	1		
	TC	3	9	4	5	1	3,263	,960
O SNC provocou alterações na gestão do negócio.	TOC	2	5	10	10	3		
	TC	0	10	6	4	2	7,146	,496

Fonte: Elaboração própria

Também atendendo à característica patente no gráfico 9 nos deparamos com uma percentagem maioritária de respostas favoráveis à generalidade das afirmações do grupo II.2.

Gráfico 9 - Grau de concordância com as afirmações apresentadas no grupo II.2 de acordo com o normativo aplicado



Fonte: Elaboração própria

Refira-se que através do quadro 14 é visível que apenas quanto à melhoria da compreensão da informação financeira pelos utentes e à alteração na gestão dos negócios se verificam opiniões dispersas nos dois normativos utilizados.

Finalizámos o estudo deste grupo, testando se estas mesmas opiniões se diferenciam significativamente consoante o normativo aplicado. Assim, as hipóteses foram:

H₀: As opiniões (II.2) sobre as implicações do SNC como modelo de informação financeira são independentes do referencial normativo.

H_a: As opiniões (II.2) sobre as implicações do SNC como modelo de informação financeira não são independentes do referencial normativo.

Mais uma vez, analisando o quadro 14, nos deparamos com um *p-value* superior a 0,05, portanto as opiniões alcançadas sobre o impacto do SNC no modelo de informação financeira não foram influenciadas pelo normativo aplicado pelo indagado.

Quadro 14 - Impacto como modelo de informação financeira (II.2) vs. Normativo aplicado

Afirmação	Modelo aplicado	Concordo muito	Concordo	Não discordo nem concordo	Discordo	Discordo muito	Teste exato de Fisher	
							Valor	Sig. Exata (2-abas)
O SNC tornou a informação financeira mais fácil de comparar entre os diversos países europeus.	SNC - geral	4	12	2	5	1	8,464	,335
	SNC - PE	5	21	4	1	0		
O SNC tornou a comparação da informação financeira entre empresas do mesmo setor mais fácil.	SNC - geral	4	12	5	2	1	5,379	,784
	SNC - PE	4	22	3	2	0		
O SNC melhorou a qualidade de divulgação nas demonstrações financeiras.	SNC - geral	2	14	6	2	0	4,855	,542
	SNC - PE	6	17	4	4	0		
O SNC tornou mais fácil a utilização das demonstrações financeiras pelos reguladores e supervisores.	SNC - geral	2	15	3	4	0	9,132	,116
	SNC - PE	4	13	13	1	0		
O SNC tornou a informação financeira de mais fácil compreensão para os utentes.	SNC - geral	2	9	4	7	2	5,432	,745
	SNC - PE	4	9	9	9	0		

O SNC provocou alterações na gestão do negócio.	SNC - geral	0	6	9	7	2		
							5,593	,720
	SNC - PE	1	9	9	9	3		

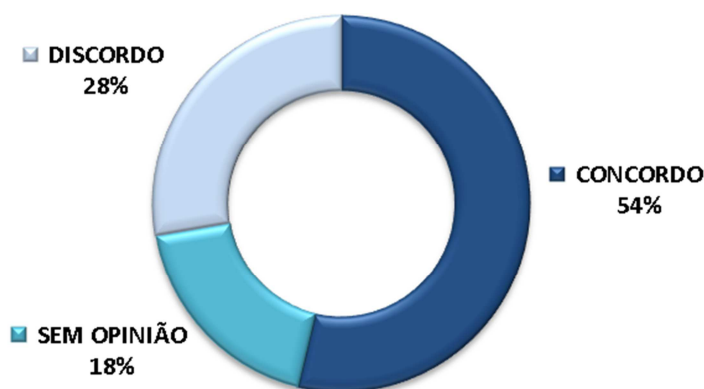
Fonte: Elaboração própria

Em suma, quer no grupo II.1 quer no II.2, as opiniões dos preparadores da informação financeira sobre o impacto do novo normativo ao nível do modelo de informação financeira são independentes entre si, ou seja, nem a função desempenhada nem o normativo aplicado exercem influência diferenciadora sobre as respostas recolhidas. De salientar que perante normativo nacional e normativo internacional (II.2) as respostas dos inquiridos, na maioria das afirmações, vão no mesmo sentido, o que podemos justificar pelo facto do SNC ter como base as NIC/NIRF da UE.

4.3. Perceção do impacto na profissão

O grupo II.3 foi de igual modo baseado no estudo de Santos e Lopes (2011). O gráfico 10 ilustra as respostas de uma forma geral, evidenciando que a maioria dos inquiridos, em termos médios, concorda com as afirmações presentes neste grupo do inquérito.

Gráfico 10 - Grau de concordância com as afirmações apresentadas no grupo II.3



Fonte: Elaboração própria

No quadro 15 apresentamos a tabela de frequências das respostas obtidas pela aplicação do nosso inquérito comparando com as respostas de Santos e Lopes (2011).

Quadro 15 - Impacto do SNC na profissão (II.3): pré vs. pós adoção

AFIRMAÇÃO	CONCORDO		SEM OPINIÃO		DISCORDO	
	SANTOS & LOPES	NOSSO ESTUDO	SANTOS & LOPES	NOSSO ESTUDO	SANTOS & LOPES	NOSSO ESTUDO
O SNC é um “fator de promoção, coesão e internacionalização da profissão”.	60,31%	67,20%	16,78%	19,00%	22,90%	13,10%
O justo valor quando é aplicável, está muito dependente do juízo profissional e, como tal, está associado a um risco elevado.	78,50%	70,50%	11,54%	16,40%	9,97%	13,20%
O SNC torna a profissão de técnico de contabilidade mais arriscada, uma vez que tem por base princípios e não regras.	83,74%	63,90%	6,47%	4,90%	9,79%	31,10%
O SNC potencia o risco de fraude.	40,73%	21,30%	29,90%	29,50%	29,37%	49,20%
Os conflitos entre os técnicos de contabilidade e a Administração Fiscal tendem a agravar-se.	62,59%	50,80%	18,01%	13,10%	19,41%	36,10%
Com o SNC, a profissão de técnico de contabilidade vai ser mais controlada pela CNC e é expectável que sejam aplicadas coimas a quem não cumprir.	63,46%	49,20%	19,06%	31,10%	17,48%	19,70%
Os conflitos entre os técnicos de contabilidade e os clientes tendem a agravar-se.	68,01%	34,40%	9,97%	21,30%	22,03%	44,30%
Os técnicos de contabilidade necessitam de mais das informações fornecidas pelos clientes.	87,06%	72,1%	4,90%	13,2%	8,04%	14,8%

Fonte: Elaboração própria

Os preparadores da informação inquiridos reconhecem que o novo modelo de relato vai provocar uma valorização da profissão, uma vez que, nomeadamente, a existência de maior subjetividade inerente ao SNC relativamente ao POC implica maiores e mais robustos conhecimentos e aptidões profissionais, vendo-se o TOC obrigado a utilizar com maior frequência o seu julgamento profissional. Após um ano em vigor do SNC, a percentagem de profissionais que concordam com um maior reconhecimento da profissão aumentou, e diminuíram quase para metade as vozes discordantes.

Os resultados de ambos os estudos permitem-nos concluir que dada a maior subjetividade associada a este normativo, quer por força do uso do justo valor quer da filosofia subjacente, os inquiridos consideram que o exercício da profissão será mais

arriscada. Porém, a experiência em SNC pode, dentro de alguns anos, mitigar este risco, como parece fazer perspetivar as percentagens obtidas para a segunda e terceira afirmações apresentadas no quadro 15. Presumimos que por estes factos, cerca de 2/3 dos preparadores acreditavam que com a pré adoção as discórdias com a Autoridade Tributária e Aduaneira e com os clientes poderiam agravar-se. No entanto, de acordo com o nosso estudo a visão dos preparadores sobre estes aspetos tem vindo a desanuviar. Apenas metade acreditam que os problemas com a Autoridade Tributária e Aduaneira possam aumentar, enquanto apenas cerca de 1/3 considera que os conflitos com os clientes possam ser maiores do que outrora. Aliás, como comprovam ambos os estudos, para suprir as exigências de informação terá de existir uma maior colaboração entre o cliente e o profissional.

Antes da entrada em vigor do SNC, cerca de 40% dos preparadores considerava que o novo modelo – possivelmente pelas suas características – poderia propiciar situações de fraude. No nosso estudo essa frequência diminuiu em cerca de 20 pontos percentuais, sendo que praticamente metade dos nossos inquiridos discorda que esse risco exista por razão do novo modelo de relato financeiro – diga-se que será sempre um risco presente quando o exercício da profissão não seja pautado por valores éticos.

Por fim, entre os dois estudos, diminui a crença sobre um controlo mais apertado pela CNC ao exercício da profissão, e consequentes penalizações. No inquérito pré adoção perto de 2/3 concordava com essa hipótese, enquanto no inquérito pós adoção essa crença é ligeiramente inferior a metade dos preparadores respondentes.

Portanto, perante estes dois estudos, podemos afirmar que os inquiridos passaram a confiar mais na segurança do novo sistema, apesar de este proporcionar aos profissionais de contabilidade alguma “liberdade”, assim como transmitem a ideia de que confiam no próprio desempenho e nos seus clientes. A vivência profissional melhorou a visão dos preparadores da informação financeira sobre o impacto do SNC na profissão.

Seguidamente expomos o quadro 16 que mostra a opinião dos preparadores sobre o impacto na profissão, filtrada pela profissão desempenhada, por um lado, em termos de maioria, quer os TOC quer os TC, concordam que o SNC é um veículo de valorização da

profissão, que as características do SNC tornam o exercício da profissão mais arriscado e de que será necessário mais colaboração por parte dos clientes na prestação da informação. Por outro lado, a maioria dos TC considera que o SNC não é, por si próprio, um risco de fraude, que os conflitos com a Autoridade Tributária podem agravar-se – ao contrário de com os clientes – e que haverá um controlo mais apertado por parte da CNC ao exercício da profissão, mas sobre estes temas não existe consenso por parte dos TOC.

Quadro 16 - Perceção sobre o impacto do SNC na profissão vs. Função desempenhada

Afirmação	Profissão Exercida	Concordo	Sem Opinião	Discordo	Teste exato de Fisher	
					Valor	Sig. Exata (2-abas)
O SNC é um “fator de promoção, coesão e internacionalização da profissão”.	TOC	20	7	3	1,552	,892
	TC	15	4	3		
O justo valor quando é aplicável, está muito dependente do juízo profissional e, como tal, está associado a um risco elevado.	TOC	22	6	2	4,02	,375
	TC	14	4	4		
O SNC torna a profissão de técnico de contabilidade mais arriscada, uma vez que tem por base princípios e não regras.	TOC	23	1	6	5,705	,186
	TC	12	2	8		
O SNC potencia o risco de fraude.	TOC	9	9	12	4,282	,370
	TC	3	5	14		
Os conflitos entre os técnicos de contabilidade e a Administração Fiscal tendem a agravar-se.	TOC	13	4	13	1,945	,769
	TC	12	3	7		
Com o SNC, a profissão de técnico de contabilidade vai ser mais controlada pela CNC e é expectável que sejam aplicadas coimas a quem não cumprir.	TOC	13	8	9	4,597	,321
	TC	12	7	3		
Os conflitos entre os técnicos de contabilidade e os clientes tendem a agravar-se.	TOC	11	6	13	3,064	,571
	TC	6	4	12		
Os técnicos de contabilidade necessitam de mais das informações fornecidas pelos clientes.	TOC	22	3	5	2,479	,693
	TC	15	3	4		

Fonte: Elaboração própria

Para podermos verificar se estas diferenças são estatisticamente significativas testámos as seguintes hipóteses:

H₀: As opiniões sobre as implicações do SNC na profissão de TOC são independentes da função desempenhada.

H_a: As opiniões sobre as implicações do SNC na profissão de TOC não são independentes da função desempenhada.

Os valores do *p-value* apresentados no quadro 16 são todos superiores a 0,05 o que nos leva a concluir que a profissão exercida pelo indagado não tem influência significativa sobre a opinião do impacto causado pela adoção do SNC na profissão do TOC. Assim sendo, não rejeitamos a hipótese nula.

De notar que, porém, o mesmo não se concluiu no estudo de Santos e Lopes (2011), uma vez que as autoras referiram que se verificavam diferenças significativas na opinião consoante a profissão desempenhada pelo inquirido. Esta alteração de comportamento pode dever-se a vários factos, nomeadamente, um melhor conhecimento e entendimento do normativo e uma maior abertura às modificações trazidas pelo SNC.

Efetuando uma análise similar em função do normativo aplicado, verificamos pelas respostas expressas no quadro 17 que a maioria reconhece a valorização da profissão, os riscos inerente às características do SNC e a uma intensificação da colaboração do cliente. Esta é uma possibilidade que pode justificar que os preparadores em modelo geral acreditem que os conflitos com estes não aumentarão, apesar dessa certeza não se verificar do lado dos preparadores em NCRF-PE. Contudo, enquanto os profissionais que utilizam a NCRF-PE acreditam no agravamento das relações com a Autoridade Tributária e Aduaneira e de um controlo mais apertado pela CNC, os que exercem a profissão enquadrados no modelo geral têm opiniões mais dispersas sobre estes assuntos. De notar que nenhum tipo de resposta reúne maioria absoluta, em qualquer normativo, sobre a possibilidade do SNC ser causa para fraudes.

Para aferirmos se estas diferenças são significativas por razões de normativo testámos as hipóteses seguintes:

H₀: As opiniões sobre as implicações do SNC na profissão de TOC são independentes do referencial normativo.

H_a: As opiniões sobre as implicações do SNC na profissão de TOC não são independentes do referencial normativo.

Quadro 17 - Percepção sobre o impacto do SNC na profissão vs. Normativo aplicado

Afirmação	Modelo aplicado	Concordo	Sem Opinião	Discordo	Teste exato de Fisher	
					Valor	Sig. Exata (2-abas)
O SNC é um “fator de promoção, coesão e internacionalização da profissão”.	SNC - geral	15	4	5	2,95	,561
	SNC - PE	22	7	2		
O justo valor quando é aplicável, está muito dependente do juízo profissional e, como tal, está associado a um risco elevado.	SNC - geral	16	7	1	6,176	,133
	SNC - PE	22	3	6		
O SNC torna a profissão de técnico de contabilidade mais arriscada, uma vez que tem por base princípios e não regras.	SNC - geral	14	3	7	4,081	,400
	SNC - PE	21	0	10		
O SNC potencia o risco de fraude.	SNC - geral	4	10	10	5,17	,244
	SNC - PE	9	7	15		
Os conflitos entre os técnicos de contabilidade e a Administração Fiscal tendem a agravar-se.	SNC - geral	10	4	10	2,477	,677
	SNC - PE	17	3	11		
Com o SNC, a profissão de técnico de contabilidade vai ser mais controlada pela CNC e é expectável que sejam aplicadas coimas a quem não cumprir.	SNC - geral	10	9	5	2,395	,695
	SNC - PE	16	8	7		
Os conflitos entre os técnicos de contabilidade e os clientes tendem a agravar-se.	SNC - geral	5	4	15	9,637	,031
	SNC - PE	13	6	12		
Os técnicos de contabilidade necessitam de mais das informações fornecidas pelos clientes.	SNC - geral	13	6	5	6,47	,128
	SNC - PE	25	2	4		

Fonte: Elaboração própria

Atendendo aos resultados expressos no quadro 17, para um nível de significância de 0,05, não se rejeita a hipótese nula, salvo para a afirmação relativa ao agravamento dos

conflitos entre profissionais e clientes, cujo *p-value* é inferior ao nível de significância. Deste modo, quanto a este aspeto as diferenças de opinião variam significativamente em função do normativo contabilístico. A NCRF-PE é utilizada em empresas de menor dimensão, cujas relações entre clientes e preparadores pode, eventualmente, ser mais fechada e difícil no âmbito do fornecimento da informação.

4.4. Perceção sobre o impacto da adoção do SNC nas empresas

O estudo ICAEW (2007) contribuiu também para a construção do nosso grupo III. O quadro 18 ilustra a perceção dos preparadores quanto à alteração no resultado do período provocada pela utilização do SNC em detrimento do POC. A maioria dos respondentes entende o resultado do período não apresenta alteração. Na transição de normas nacionais para as NIC/NIRF a opção “sem alteração” foi, igualmente, a mais escolhida, não se registando, porém, uma maioria absoluta. Em ambos os estudos, nos casos em que os preparadores entenderam ter existido alteração, o resultado do período obtido no novo normativo foi um pouco superior face ao normativo anterior.

Quadro 18 - Perceção sobre o impacto do SNC no Resultado do Período

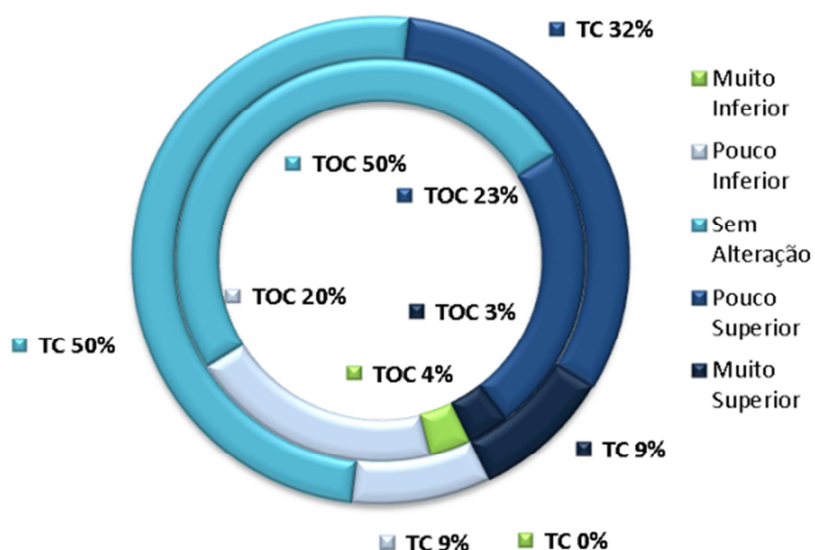
AFIRMAÇÃO	O que diria sobre o impacto do SNC na sua empresa relativamente ao resultado do período obtido, em comparação como o modelo contabilístico anterior?	
	ICAEW	NOSSO ESTUDO
MUITO INFERIOR	4,00%	3,30%
POUCO INFERIOR	16,00%	13,10%
SEM ALTERAÇÃO	40,00%	50,80%
POUCO SUPERIOR	23,00%	27,90%
MUITO SUPERIOR	8,00%	4,90%
	91,00% ¹⁰	100,00%

Fonte: Elaboração própria

¹⁰ Não foram consideradas as respostas da opção “Não sei” que representavam uma percentagem de 9, uma vez que não considerámos essa mesma opção no nosso inquérito pelas devidas razões já referidas.

Vejamos se as conclusões se mantêm quando analisamos os dados de acordo com a profissão desempenhada e o normativo aplicado.

Gráfico 11 - Grau de concordância com as afirmações apresentadas no grupo III.1 de acordo com a profissão desempenhada



Fonte: Elaboração própria

Como podemos observar no gráfico 11, as conclusões referidas acima mantêm-se independentemente da profissão desempenhada.

Numa análise mais pormenorizada aplicámos o teste exato de *Fisher* com a finalidade de testar o grau de independência das variáveis consoante a profissão e o normativo aplicado. Relativamente à variável “função desempenhada” colocámos as seguintes hipóteses a estudo:

H_0 : A perceção do preparador da informação do impacto do SNC nas empresas é independente da função desempenhada.

H_a : A perceção do preparador da informação do impacto do SNC nas empresas não é independente da função desempenhada.

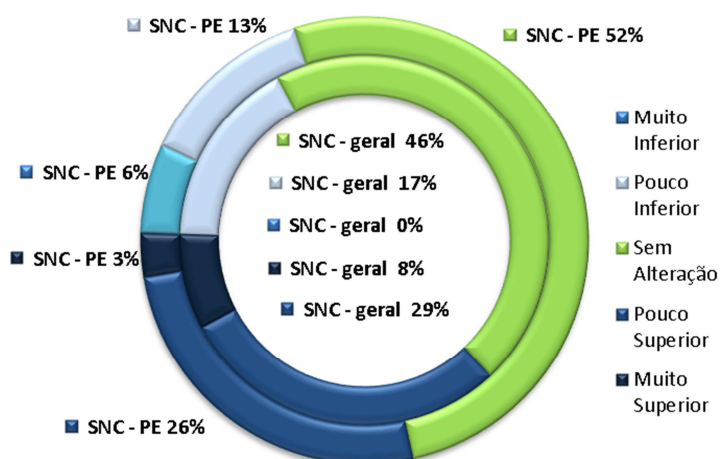
Quadro 19 - Percepção sobre o impacto do SNC no Resultado do Período vs. Função desempenhada

Afirmação	Profissão Exercida	Muito Inferior	Pouco Inferior	Sem Alteração	Pouco Superior	Muito Superior	Teste exato de Fisher	
							Valor	Sig. Exata (2-abas)
O que diria sobre o impacto do SNC na sua empresa relativamente ao resultado do período obtido, em comparação como o modelo contabilístico anterior?	TOC	1	6	15	7	1	6,050	,428
	TC	0	2	11	7	2		

Fonte: Elaboração própria

Como podemos observar do quadro 19, o valor do *p-value* leva-nos a afirmar que as variáveis são independentes entre si, logo a hipótese nula não será rejeitada. De tal modo, as opiniões emitidas pelos preparadores da informação financeira não foram influenciadas pela profissão desempenhada.

No caso de filtrarmos os resultados pelo critério do normativo aplicado, as conclusões retiradas a partir do gráfico 12 mantêm-se, isto é, o normativo contabilístico aplicado não influencia a opinião do indagado, apesar de se verificar que no modelo geral não existe uma maioria absoluta sobre uma alteração nula.

Gráfico 12 - Grau de concordância com as afirmações apresentadas no Grupo III.1 de acordo com o modelo aplicado


Fonte: Elaboração própria

Vejamos agora se o parecer dos indagados foi ou não afetado significativamente pelo normativo aplicado com a aplicação das seguintes hipóteses:

H₀: A percepção do preparador da informação do impacto do SNC nas empresas é independente do normativo aplicado.

H_a: A percepção do preparador da informação do impacto do SNC nas empresas não é independente do normativo aplicado.

Quadro 20 - Percepção sobre o impacto do SNC no Resultado do Período vs. Normativo aplicado

Afirmação	Modelo Aplicado	Muito Inferior	Pouco Inferior	Sem Alteração	Pouco Superior	Muito Superior	Teste exato de Fisher	
							Valor	Sig. Exata (2-abas)
O que diria sobre o impacto do SNC na sua empresa relativamente ao resultado do período obtido, em comparação como o modelo contabilístico anterior?	SNC - geral	0	4	11	7	2	3,984	,0914
	SNC - PE	2	4	16	8	1		

Fonte: Elaboração própria

Pelos valores apresentados no quadro 20, mais uma vez a hipótese nula não será rejeitada dado o valor do nível de significância ser superior ao *p-value*. Consequentemente afirmamos que as opiniões emitidas pelos preparadores da informação financeira não foram influenciadas pelo normativo contabilístico utilizado pelo inquirido no exercício da profissão.

Também questionámos o grau de confiança dos preparadores da informação relativamente ao entendimento do impacto da adoção do novo normativo nas DF por parte dos gestores e analistas das suas empresas. Analisando o quadro 21, a resposta mais frequente foi “confiante”. No entanto, verificamos que as respostas se repartem sem grande prevalência de uma opção sobre a outra, excetuando as opções extremas “Nada Confiante” e “Muito Confiante”.

Quadro 21 - Nível de confiança relativo ao grau de entendimento do impacto da adoção do SNC por parte dos gestores e analistas

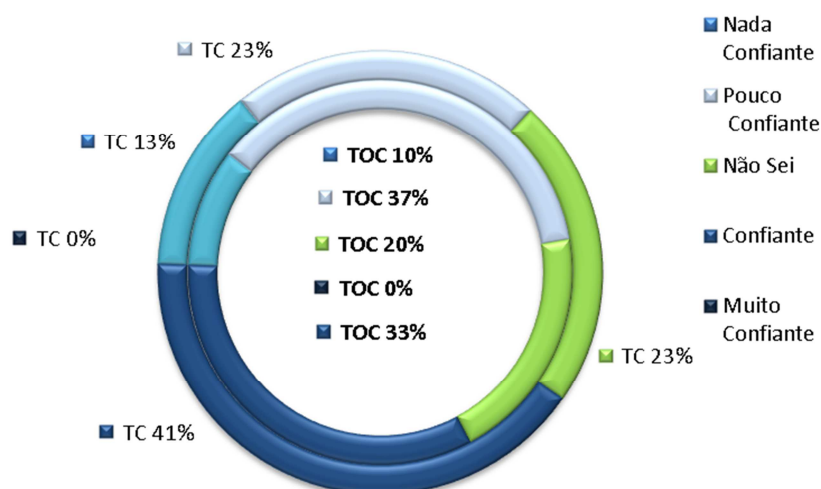
AFIRMAÇÃO	Em que medida está confiante, que os gestores e analistas da sua empresa entenderam o impacto do SNC nas DF apresentadas?	
	ICAEW	NOSSO ESTUDO
NADA CONFIANTE	9,00%	9,80%
POUCO CONFIANTE	27,00%	31,10%
NÃO SEI	13,00%	23,00%
CONFIANTE	43,00%	36,10%
MUITO CONFIANTE	9,00%	0,00%
	101,00%¹¹	100,00%

Fonte: Elaboração própria

Comparando com o estudo do ICAEW (2007), verificamos que uma maioria absoluta está, pelo menos confiante, em relação ao entendimento que os gestores e analistas financeiros têm sobre o impacto causado pela NIC/NIRF na elaboração das DF consolidadas. Embora estes resultados possam ser vistos como animadores, estes indicam que existe ainda trabalho a realizar, de forma a melhorar a compreensão do impacto destas normas nas DF. No nosso estudo, as opiniões dividiram-se entre duas opções de resposta opostas – “Pouco Confiante” e “Confiante” – sendo que o somatório das percentagens apresentadas por ambas as opções representa mais de metade da amostra. Em relação ao outro estudo verifica-se um aumento de cerca de 4% na resposta “Pouco Confiante”, pelo que reforçamos a ideia de ainda existir muito trabalho a fazer de forma a atenuar os efeitos da adoção do novo normativo.

Com base na informação do gráfico 13 concluímos que a profissão desempenhada pouco ou nada influencia as opiniões da amostra.

¹¹ Note-se que o somatório das percentagens apresentadas em alguns dos quadros do estudo do ICAEW (2007) é diferente de 100%, situação realçada no próprio estudo e justificada pelos arredondamentos efetuados.

Gráfico 13 - Grau de concordância com as afirmações apresentadas no Grupo III.2 de acordo com a profissão desempenhada

Fonte: Elaboração própria

Para consolidarmos as ideias retiradas do gráfico anterior, testámos as seguintes hipóteses:

H_0 : A percepção do preparador da informação do impacto do SNC nas empresas é independente da função desempenhada.

H_a : A percepção do preparador da informação do impacto do SNC nas empresas não é independente da função desempenhada.

Quadro 22 - Nível de confiança relativo ao grau de entendimento do impacto da adoção do SNC por parte dos gestores e analistas vs. Função desempenhada

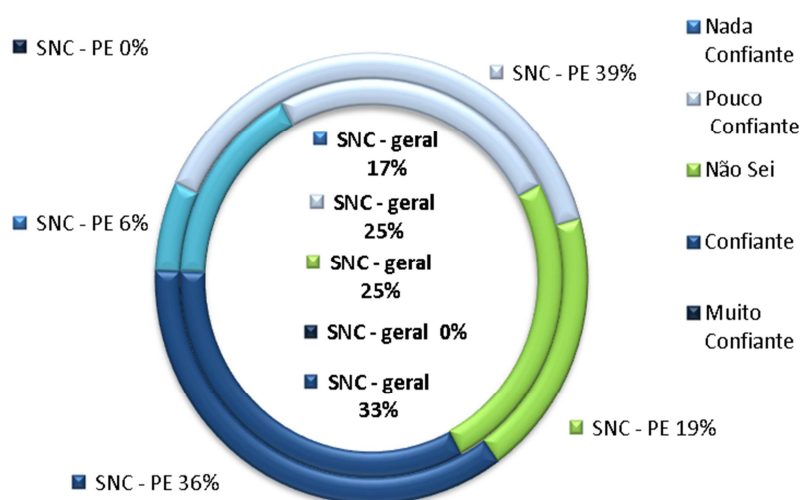
Afirmação	Profissão Exercida	Nada Confiante	Pouco Confiante	Não Sei	Confiante	Muito Confiante	Teste exato de Fisher	
							Valor	Sig. Exata (2-abas)
Em que medida está confiante, que os gestores e analistas da sua empresa entenderam o impacto do SNC nas DF apresentadas?	TOC	3	11	6	10	0	2,687	,502
	TC	3	5	5	9	0		

Fonte: Elaboração própria

O resultado expresso no quadro 22 mostra um $p\text{-value} = 0,502$ logo não rejeitamos a hipótese nula. Podemos afirmar, então, que a função desempenhada é independente da opinião emitida pelo preparador quanto ao nível de confiança relativo ao grau de entendimento do impacto da adoção do SNC por parte dos gestores e analistas.

Na perspetiva do normativo aplicado, pelo gráfico 14 vislumbramos que as opiniões não são afetadas pelo facto do inquirido aplicar o modelo SNC - geral ou SNC – PE.

Gráfico 14 - Grau de concordância com as afirmações apresentadas no Grupo III.2 de acordo com o modelo aplicado



Fonte: Elaboração própria

Vejamos agora se o parecer dos indagados foi ou não afetado significativamente pelo normativo aplicado com a aplicação das seguintes hipóteses:

H_0 : A perceção do preparador da informação do impacto do SNC nas empresas é independente do normativo aplicado.

H_a : A perceção do preparador da informação do impacto do SNC nas empresas não é independente do normativo aplicado.

Quadro 23 - Nível de confiança relativo ao grau de entendimento do impacto da adoção do SNC por parte dos gestores e analistas vs. Normativo aplicado

Afirmção	Modelo Aplicado	Nada Confiante	Pouco Confiante	Não Sei	Confiante	Muito Confiante	Teste exato de Fisher	
							Valor	Sig. Exata (2-abas)
Em que medida está confiante, que os gestores e analistas da sua empresa entenderam o impacto do SNC nas DF apresentadas?	SNC - geral	4	6	6	8	0	3,827	,714
	SNC - PE	2	12	6	11	0		

Fonte: Elaboração própria

Após a análise aos valores apresentados no quadro 23, a variável normativo aplicado mostra-se independente da opinião dos preparados. O *p-value* é superior ao nível de significância, não levando, por isso, à rejeição da hipótese nula.

Por fim, a última questão confronta a qualidade das DF elaboradas de acordo com os dois normativos – POC vs. SNC. Os preparadores da informação financeira responderam de forma quase uníssima, quando questionados sobre a alteração ou não da qualidade da informação das DF, conforme se deduz do quadro 24, em que cerca de 65% consideram que a qualidade, pelo menos, melhorou.

Quadro 24 - Perceção sobre o impacto do SNC na qualidade das DF

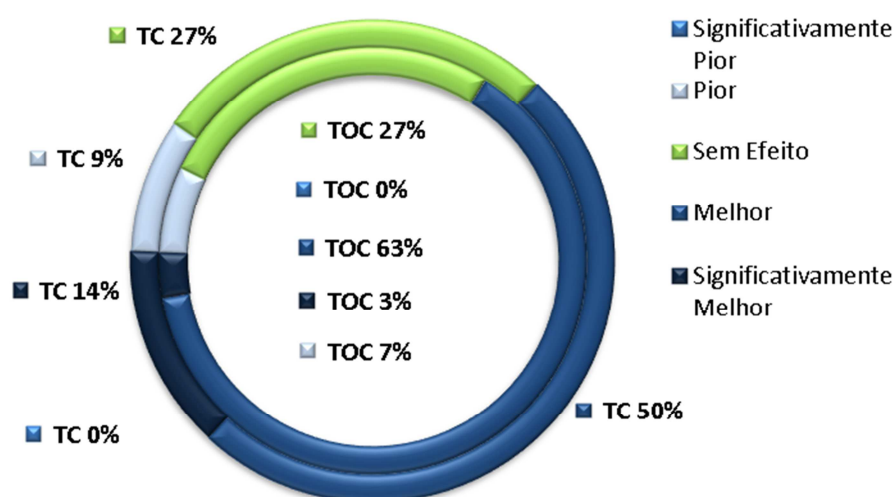
AFIRMAÇÃO	Qual o efeito da adoção do SNC na qualidade das DF da sua empresa, em comparação como o modelo contabilístico anterior?	
	ICAEW	NOSSO ESTUDO
SIGNIFICATIVAMENTE PIOR	6,00%	0,00%
PIOR	9,00%	9,83%
SEM EFEITO	25,00%	24,60%
MELHOR	48,00%	55,74%
SIGNIFICATIVAMENTE MELHOR	12,00%	9,83%
	100,00%	100,00%

Fonte: Elaboração própria

Comparando os dois estudos, verificamos que parece não existir diferenças significativas na opinião dos preparadores: a maioria absoluta entende que a qualidade das DF, pelo menos, melhorou e a opção "melhor" foi a mais frequente. A opção "significativamente pior" apenas foi selecionada no estudo ICAEW (2007) por cerca de 10%. Com base nestes resultados concluímos que os preparadores da informação financeira crêem que o novo modelo normativo provocou melhorias na qualidade do relato financeiro.

Vejamos se esta opinião tem algum desvio, começando por filtrar os resultados com base na profissão desempenhada.

Gráfico 15 - Grau de concordância com as afirmações apresentadas no Grupo III.3 de acordo com a profissão desempenhada



Fonte: Elaboração própria

A partir do gráfico 15 podemos concluir que, de um modo geral, a posição dos TOC e dos TC são similares. Para reforçar esta ideia, testámos as seguintes hipóteses:

H₀: A percepção do preparador da informação do impacto do SNC nas empresas é independente da função desempenhada.

H_a: A percepção do preparador da informação do impacto do SNC nas empresas não é independente da função desempenhada.

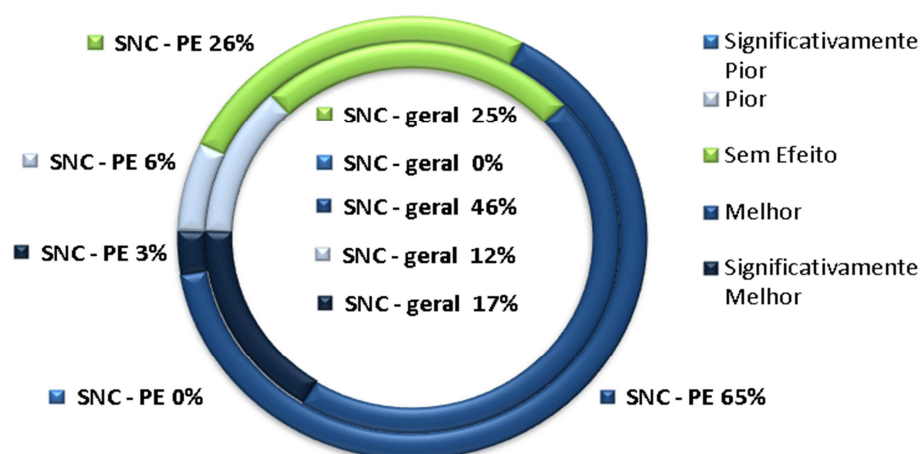
Quadro 25 - Percepção sobre o impacto do SNC na qualidade das DF vs. Função desempenhada

Afirmção	Profissão Exercida	Sig. Pior	Pior	Sem Efeito	Melhor	Sig. Melhor	Teste exato de Fisher	
							Valor	Sig. Exata (2-abas)
Qual o efeito da adoção do SNC na qualidade das demonstrações financeiras da sua empresa, em comparação como o modelo contabilístico anterior?	TOC	0	2	8	19	1	6,363	,354
	TC	0	2	6	11	3		

Fonte: Elaboração própria

De acordo com os resultados expressos no quadro 25, rejeitamos a hipótese nula, o que nos permite concluir que a opinião emitida sobre a alteração da qualidade da informação financeira com a adoção do SNC é independente da profissão exercida pelo inquirido.

Assentando a análise em função do normativo aplicado, verificamos que as respostas dos preparadores não se diferenciam por utilizarem o modelo geral ou o modelo das pequenas entidades (gráfico 16).

Gráfico 16 - Grau de concordância com as afirmações apresentadas no Grupo III.3 de acordo com o normativo aplicado

Fonte: Elaboração própria

Vejamos agora se o parecer dos indagados foi ou não afetado significativamente pelo normativo aplicado com a aplicação das seguintes hipóteses:

H₀: A percepção do preparador da informação do impacto do SNC nas empresas é independente do normativo aplicado.

H_a: A percepção do preparador da informação do impacto do SNC nas empresas não é independente do normativo aplicado.

Quadro 26 - Percepção sobre o impacto do SNC na qualidade das DF vs. Normativo aplicado

Afirmação	Modelo Aplicado	Sig. Pior	Pior	Sem Efeito	Melhor	Sig. Melhor	Teste exato de Fisher	
							Valor	Sig. Exata (2-abas)
Qual o efeito da adoção do SNC na qualidade das demonstrações financeiras da sua empresa, em comparação com o modelo contabilístico anterior?	SNC - geral	0	3	6	11	4	5,587	,433
	SNC - PE	0	2	8	20	1		

Fonte: Elaboração própria

Atendendo aos valores do teste exato de *Fisher* exposto no quadro 26, novamente rejeitamos a hipótese nula, dado o valor de significância se apresentar inferior ao valor do *p-value*, traduzindo que as variáveis são independentes entre si.

4.5. Síntese

Neste último capítulo apresentámos e analisámos os resultados do inquérito. Um dos nossos objetivos foi perceber, na opinião dos preparadores da informação financeira analisados, qual o impacto do SNC no modelo de informação financeira (grupos II.1 e II.2). Atente-se que sobre este aspeto a visão dos preparadores é independente da função desempenhada e do normativo contabilístico utilizado.

Os resultados obtidos no grupo II.1 não diferiram dos resultados do estudo Santos e Lopes (2011) relativamente a aspetos como: o POC ter vindo a mostrar-se um modelo desatualizado, o SNC responder às atuais necessidades de relato financeiro, o novo modelo de relato garantir a comparabilidade entre todas as empresas nacionais, a importância da NCRF-PE e o reconhecimento de se tratar de um normativo contabilístico mais moderno e mais exigente, permitindo a comparabilidade internacional e o

acompanhamento da modernização contabilística europeia. No entanto, houve dois aspetos que se alteraram, após um ano de experiência profissional. Assim, os preparadores passaram a entender que o SNC é um modelo mais vantajoso ao nível dos custos de preparação da informação financeira e que tem em conta as características e a realidade das empresas nacionais.

Através do grupo II.2 concluímos para a nossa amostra que a maioria dos inquiridos concorda que o novo modelo contabilístico melhorou a qualidade da divulgação nas DF, que estas, preparadas segundo o novo referencial, permitem uma mais fácil utilização pelos supervisores e reguladores, e que o SNC facilita a comparação da informação financeira entre empresas de diferentes países europeus e entre empresas do mesmo setor. Porém, os preparadores encontram-se bastante divididos no que toca à compreensibilidade por parte dos utentes da informação financeira e no facto de o SNC ser um motor gerador de alterações de gestão do negócio. Note-se que estas conclusões são similares às apresentadas no estudo do ICAEW (2007) sobre a aplicação das NIC/NIRF às contas consolidadas.

Para o nosso estudo definimos igualmente como objetivo conhecer, na ótica do preparador, qual o impacto do SNC na profissão (grupo II.3). Os preparadores da informação inquiridos reconhecem cada vez mais – em confronto com Santos e Lopes (2011) – que o novo modelo de relato acarreta uma valorização da profissão, até pelo facto de ao TOC ser exigido com maior frequência, face ao POC, o seu julgamento profissional. Não obstante, os resultados de ambos os estudos indicam que dada a maior subjetividade associada ao SNC (justo valor e filosofia subjacente), o exercício da profissão será mais arriscado. Com base nos resultados dos dois estudos é possível afirmar que a experiência em SNC pode amenizar este risco. Uma evolução que se fez notar prende-se com conflitos do preparador com terceiros. No estudo pré adoção, Santos e Lopes (2011) concluíram que as discórdias com os clientes e com a Autoridade Tributária e Aduaneira seriam mais constantes. Porém, recolhemos evidência de que a maioria dos inquiridos não partilham dessa opinião fruto, no nosso entender, de um maior conhecimento/entendimento e familiarização com o novo normativo. De salientar que a afirmação sobre os conflitos com os clientes foi a única em que se concluiu que a

opinião é influenciada pelo normativo aplicado pelo preparador. Atendendo aos resultados dos dois estudos é visível uma diminuição do entendimento dos preparadores sobre o SNC ser um possível foco de fraudes e de um maior controlo da CNC no que respeita ao exercício da profissão. Em suma, concluímos que a visão dos preparadores da informação financeira sobre o impacto do SNC na profissão melhorou.

Finalmente foi nossa intenção recolher a percepção dos preparadores sobre o impacto da adoção do SNC nas empresas (grupo III). Cerca de metade dos inquiridos afirma que as alterações no resultado do período foram nulas e cerca de 1/4 que o resultado do período em SNC foi um pouco superior em comparação com o antigo normativo. Entre os nossos inquiridos não existe uma opinião clara sobre o entendimento que os gestores e analistas financeiros tiveram sobre o impacto da adoção do SNC nas DF. Em comparação com o estudo ICAEW (2007), esta é a única diferença, porque, pelo menos, uma maioria absoluta de preparadores compreende que esses agentes entenderam o impacto das normas internacionais nas DF consolidadas. No que diz respeito à qualidade da informação financeira em SNC, a maioria dos preparadores considerou que, pelo menos, melhorou face ao POC. De assinalar, que neste grupo III, as opiniões recolhidas não foram influenciadas pelas particularidades de cada indagado.

CONCLUSÃO

A presente dissertação teve por finalidade o estudo do impacto do SNC na perspectiva do preparador da informação financeira. Começámos por percorrer a evolução do normativo contabilístico português, identificando os pontos de contacto e de diferenciação entre o POC e o SNC. Seguidamente efetuámos a revisão da literatura sobre o impacto da transição de modelos contabilísticos. Por fim, através dos dados recolhidos pela via do inquérito por questionário, analisámos as opiniões dos preparadores, pós adoção do novo referencial normativo, sobre os impactos do novo modelo de relato.

Como ponto de partida para o nosso estudo questionámos que tipo de benefícios e riscos resultam da transição do POC para o SNC. Com a finalidade de obtermos possíveis respostas a esta pergunta, definimos que seria objetivo do estudo avaliar o impacto da adoção do SNC em três áreas distintas: como modelo de informação financeira; na profissão de TOC; e nas empresas.

Com a entrada de Portugal para a CEE a reformulação do POC era inevitável. Este normativo sofreu bastantes alterações até atingirmos o novo plano – POC/89 – que contemplava as características da informação financeira, princípios contabilísticos e critérios valorimétricos ajustados à harmonização contabilística europeia. O Regulamento 1.606/2002 foi o culminar do processo de harmonização contabilístico europeu, visto ter introduzido a obrigatoriedade da elaboração das contas consolidadas das entidades com valores mobiliários cotados pelas NIC/NIRF. Em Portugal, com a adoção do SNC – que entrou em vigor a 1 de janeiro de 2010 – pretendeu-se alcançar a tão desejada harmonização contabilística.

As diferenças entre POC e SNC são notórias e estendem-se quer ao nível da substância quer da forma. A EC é um marco do SNC devido ao conjunto de temáticas que aborda, algumas das quais nunca antes considerados pelo POC/89 ou pelas Diretrizes Contabilísticas. O facto do SNC se basear mais em princípios do que em regras, o aumento da utilização do justo valor – de forma regulada – e a incorporação de juízos de valor por parte dos preparadores da informação são os aspetos mais dissemelhantes entre os

normativos. Em termos formais, o quadro e códigos de contas e os modelos das DF foram as principais desigualdades entre POC e SNC.

Circunscrevendo às empresas portuguesas, estas ou passaram a utilizar as NIC/NIRF da UE ou o SNC. A revisão de literatura efetuada permitiu-nos constatar que os diversos estudos efetuados sobre o impacto da transição do POC para as NIC são coincidentes – havendo divergência nas conclusões se compararmos os impactos entre países – e não corroboram que as diferenças detetadas entre os dois normativos sejam estatisticamente significativas, quer ao nível do capital próprio quer do resultado líquido. Acresce que essas investigações não confirmam o aumento da relevância da informação contabilística após a adoção das NIC. Todavia, essa alteração de modelo normativo condicionou a avaliação financeira das empresas em consequência dos ajustamentos necessários à transição.

Dado que os estudos na ótica do preparador são, na quase totalidade apriorísticos, decidimos recolher a opinião dos preparadores da informação após a entrada em vigor do SNC e ter sido concluído, pelo menos, um exercício económico. Com uma amostra constituída por TOC – na sua maioria – e TC, em que mais de metade aplicou outrora o POC, pretendemos conhecer os impactos do SNC no modelo de informação financeira, no exercício da profissão e nas empresas.

Enquanto modelo de informação, o nosso estudo reforça as conclusões do estudo de pré adoção de Santos e Lopes (2011) relativamente ao POC constituir à data um modelo desatualizado, de o SNC responder às atuais necessidades de relato financeiro, além de ser realçado a importância da NCRF-PE. Os inquiridos continuam a mostrarem-se bastante confiantes no novo modelo contabilístico, uma vez que se trata de um normativo mais moderno e mais exigente permitindo a comparabilidade a nível nacional e internacional e o acompanhamento da modernização contabilística europeia. Ao contrário do estudo referido, recolhemos evidência de os preparadores entenderem que o SNC é mais vantajoso ao nível dos custos de preparação da informação financeira e tem em conta as características e a realidade das empresas nacionais. Cremos, por certo, que a experiência profissional em SNC justifica a alteração de posição dos preparadores da informação financeira.

Ainda no mesmo âmbito de análise, importa salientar que mais de metade dos inquiridos do nosso estudo concordou que o SNC melhorou a qualidade da divulgação nas DF e que as mesmas preparadas segundo o novo referencial permitem uma mais fácil utilização destas pelos supervisores e reguladores. Porém, os preparadores encontram-se bastante divididos no que toca à compreensibilidade por parte dos utentes da informação financeira e nas alterações de gestão do negócio provocadas pela adoção do novo normativo. De realçar que estas opiniões vão de encontro às conclusões do ICAEW (2007) sobre a transição, num patamar superior, das normas nacionais para as NIC/NIRF da UE no foro das contas consolidadas.

No âmbito do impacto na profissão, tendo como comparativo o estudo de pré adoção de Santos e Lopes (2011), foi possível concluir que os preparadores acreditam cada vez mais na valorização da profissão, provavelmente em parte justificada pela maior exigência, do que em POC, da utilização do seu julgamento profissional. Porém, ambos os estudos indiciam que a maior subjetividade associada ao SNC (justo valor e filosofia subjacente) tornam exercício da profissão mais arriscado, apesar de a vivência profissional no novo modelo poderá ser um fator amenizador deste risco. Após a entrada em vigor do SNC verificámos que houve uma redução substancial de preparadores que consideram que os conflitos com a Autoridade Tributária e Aduaneira – apenas cerca de metade – e com os clientes – cerca de 1/3 e em que o nível de normativo aplicado tem influência significativa nesta questão – podem aumentar. Também concluímos que existe uma redução dos preparadores que concordam que o SNC pode ser causa de fraudes e de existir controlo mais apertado da CNC no que respeita ao exercício da profissão.

Ao nível do impacto nas empresas, a nossa investigação corrobora, de um modo geral, as conclusões do estudo de ICAEW (2007). A melhoria da qualidade da informação foi um dos aspetos positivos mais enunciado pelos nossos inquiridos. Todavia, o sentimento de insegurança ainda perdura, com algum peso, relativamente ao entendimento que os gestores e analistas financeiros têm sobre o impacto da adoção do SNC nas DF das suas empresas. Salientamos que cerca de metade dos preparadores afirmou que as alterações no resultado líquido do período foram nulas, apesar de cerca de 1/4 ter reconhecido que

o resultado do SNC foi um pouco superior, comparativamente com o obtido utilizando como referencial o normativo antecedente.

Em suma, os preparadores da informação financeira consideram que o SNC é benéfico, porque responde às atuais necessidades de relato financeiro, tem em conta as características e a realidade das empresas nacionais – com especial relevo para a NCRF-PE – permite a comparabilidade a vários níveis, melhora a qualidade da divulgação nas DF, permite uma mais fácil utilização destas pelos supervisores e reguladores, evita a duplicação de custos de preparação e aumenta a reputação da profissão de TOC. Todavia, o SNC encerra o risco de dificuldade da compreensibilidade por parte dos utentes da informação financeira, a dificuldade dos gestores perceberem as consequências do SNC nas suas DF e a evolução no modelo de relato não ser acompanhado por alterações de gestão do negócio – é possível que esta última situação derive da limitação dos gestores referida.

Esperamos que este estudo contribua para uma melhor compreensão das diferenças entre os pilares dos normativos em análise, bem como dos impactos adjacentes à aplicação do SNC. Julgamos que a investigação efetuada contribui para a literatura da especialidade, porque apresenta novas evidências empíricas sobre o impacto do SNC na ótica do preparador da informação financeira, após a entrada em vigor do novo modelo. Tal momento temporal permitiu a comparação com estudos de pré adoção ao modelo, tendo sido possível dar uma panorâmica da evolução da perceção do preparador sobre a temática. Por conseguinte, consideramos que os nossos objetivos foram cumpridos na medida em que foi possível vislumbrar de uma forma geral qual a opinião dos preparadores da informação financeira sobre o impacto da adoção do SNC no modelo de informação financeira, na profissão e nas entidades em si.

Em termos de limitações do estudo apontamos o *information overload*, ou seja, a informação sobre o tema da adoção do SNC e dos seus impactos era numerosa o que levou a uma difícil seleção da informação pertinente e não redundante. No estudo empírico, ao termos utilizado uma amostragem não probabilística por conveniência, significa que a precisão dos resultados é inferior à de uma amostragem probabilística, pelo que os resultados produzidos não devem ser generalizados, restringindo-se apenas

aos preparadores inquiridos. Relevamos também a dificuldade na obtenção de um número de respostas considerado razoável. Refira-se ainda que, o não cumprimento dos requisitos de aplicação de alguns testes estatísticos restringiu o trabalho que se pretendia efetuar, podendo, eventualmente, ter influenciando algumas das conclusões extraídas da nossa análise.

Como pistas para investigação futura, lançamos o desafio de se estudar o impacto do SNC na ótica de outros agentes, nomeadamente, auditores ou investidores. Pelo facto do nosso estudo se ter centrado nas empresas com finalidade lucrativa, sugerimos que este estudo seja replicado exclusivamente para entidades que apliquem a norma para o setor não lucrativo, cujo normativo aplicado até à entrada em vigor era diverso entre essas entidades. Por fim, também seria desejável a realização de estudos que permitam aferir do grau de cumprimento ou de assimilação do SNC.

BIBLIOGRAFIA

AISBITT, Sally - *Assessing the effect of the transition to IFRS on equity: The case of FTSE 100. Accounting in Europe*. Vol. 3 (2006), p. 117-133;

ALVES, Maria do Céu Gaspar e ANTUNES, Eduardo Cameira – **A implementação das Normas Internacionais de Contabilidade na Europa: um estudo comparativo**. Texto para discussão #10. Universidade da Beira Interior, Departamento de Gestão e Economia (2010);

ARAÚJO, Duarte Nuno, CARDOSO, Patrícia e NOVAIS, José – **Manual de prestação de contas nas sociedades comerciais: o processo de relato financeiro em SNC**. 2.^a Edição. Porto: Jornal Fiscal, 2011. ISBN: 978-972-788-394-3;

ARAÚJO, Sandra Maria Almeida – **Impacto da aplicação das Normas Internacionais de Contabilidade nas empresas do PSI 20**. Dissertação de Mestrado. Lisboa: Universidade Técnica de Lisboa - Instituto Superior de Economia e Gestão, 2010;

AVISO n.º 15.652/2009, de 7 de setembro de 2009, *Aprova a Estrutura Concetual do Sistema de Normalização Contabilística*, Secretaria-Geral, Diário da República, II Série, n.º 173, 2009;

ATHANASIOS, Bellas, KANELLOS, Toudas e KONSTANYINOS, Papadatos – ***The consequences of applying International Accounting Standards (IAS) to the financial statements of Greek companies***. Congresso Anual da Associação Europeia de Contabilidade, 25 a 27 de abril. Lisboa (2007). [Consul. 18 mai. 2013]. Disponível na internet: <http://ssrn.com/abstract=985048>;

BELL, Judith - **Como realizar um projecto de investigação**. Lisboa: Gradiva (Obra original publicada em 1993).ISBN: 978-972-662-524-7;

CALLAO, Susana, JARNE, José I., LAÍNEZ, José A. –*Adoption of IFRS in Spain: Effect on the comparability and relevance of financial reporting*. **Journal of International Accounting, Auditing and Taxation**. N.º 16 (2007) p. 148-178. [Consult. 18 mai. 2013]. Disponível na internet: <http://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S1061951807000213>;

CE: Comissão Europeia – **Regulamento (CE) nº. 1606/2002**, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de Julho de 2002. Relativo à aplicação das normas internacionais de contabilidade. Jornal Oficial das Comunidades Europeias L234/1, de 11 de Setembro de 2002;

CNC: Comissão da Normalização Contabilística – **Projeto de linhas de orientação para um novo modelo de normalização contabilística**. Lisboa (2003). [Consult. 09 mar. 2013]. Disponível na internet: http://www.cnc.min-financas.pt/Documentos/NCN_LO_CE_AprovadoCG.pdf;

CNC: Comissão de Normalização Contabilística – **Apresentação do projeto Sistema de Normalização Contabilística**. Lisboa, (2008). [Consult. 09 mar. 2013]. Disponível na internet: http://www.cnc.min-financas.pt/Documentos/SNC%20_apr_16abr08.pdf;

CNC: Comissão de Normalização Contabilística – A perspetiva da CNC (observatório SNC 2010). Conferência: **O SNC em 2010**. Comissão da Normalização Contabilística, 14 de dezembro. Lisboa (2010). [Consult. 30 abr. 2013]. Disponível na internet: http://www.cnc.minfinancas.pt/0_new_site/Conferencia_dez2010/Painel_1_PedroAleixoDias_Conferencia2010.pdf;

CNC: Comissão de Normalização Contabilística – A atividade da CNC: desafios e dificuldades na atuação da CNC (observatório SNC 2011). Conferência: **Normalização contabilística: presente e futuro**. Comissão da Normalização Contabilística, 15 de dezembro. Lisboa (2011). [Consult. 30 abr. 2013]. Disponível na internet: http://www.cnc.minfinancas.pt/0_new_site/Conferencia2011/Painel_1_Dr_Pedro_Aleixo_Dias.pdf;

CORDEIRO, Ruben, COUTO, Gualter e SILVA, Francisco – Measuring the impact of International Financial Reporting Standards (IFRS) in firm reporting: the case of Portugal. **Social Science Research Network** (2007). [Consult. 21 abr. 2013]. Disponível na internet: http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=969972;

CORREIA, Luísa Anacoreta – SNC vs. POC: Uma primeira abordagem. **Revisores & Auditores**. N.º 46 (2009) p. 28-36;

COSTA, Carlos Baptista da e ALVES, Gabriel Correia – **Contabilidade Financeira**. 8.ª edição. Carcavelos: Rei dos Livros, 2013. ISBN: 978-989-8305-45-9;

COSTA, Joana Preto e LOPES, Patrícia Teixeira – O impacto da adopção das IAS/IFRS nas demonstrações financeiras das empresas cotadas na Euronext Lisboa. **Contabilidade e Gestão**. N.º 9 (2010) p. 49-80;

CRAVO, Domingos – A CNC no processo de adopção do SNC: na transição e na pós-transição. Conferência: **O SNC na óptica da CNC**. Comissão da Normalização Contabilística, 15 de dezembro. Lisboa (2009). [Consult. 11 mar. 2013]. Disponível na internet:

http://www.cnc.minfinancas.pt/0_new_site/conferenciaSNC/Domingos%20Cravo.pdf;

DECRETO-LEI nº 45.103, de 1 de julho, *Aprova o Código de Contribuição Industrial*, Ministério das Finanças, Diário do Governo, I Série, nº 153, 1963;

DECRETO-LEI nº 49.381, de 15 de novembro, Promulga o regime jurídico de fiscalização das sociedades anónimas, Ministério da Justiça, Diário do Governo, I Série, nº 268, 1969;

DECRETO-LEI nº 47/77, de 7 de fevereiro, *Aprova o Plano Oficial de Contabilidade para as empresas*, Ministério do Plano e Coordenação Económica e das Finanças, Diário da República I Série, nº 31, 2º Suplemento, 1977;

DECRETO-LEI nº 410/89, de 21 de novembro, *Aprova o Plano Oficial de Contabilidade*, Ministério das Finanças, Diário da República I Série, nº 268, Suplemento, 1989;

DECRETO-LEI nº 35/2005, de 17 de fevereiro, *Transpõe para a ordem jurídica interna a Directiva nº 2003/51/CE, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 18 de Junho, que altera as Directivas nº 78/660/CEE, 83/49/CEE, 86/635/CEE e 91/674/CEE, do Conselho, relativas às contas anuais e às contas consolidadas de certas formas de sociedades, bancos e outras instituições financeiras e empresas de seguros, prevendo a possibilidade de as entidades às quais não se apliquem as Normas Internacionais de Contabilidade (NIC) optarem pela sua aplicação nos termos do Regulamento (CE) nº 1606/2002, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19/7*, Ministério das Finanças e da Administração Pública, Diário da República I Série A, nº 34, 2005.

DECRETO-LEI nº 158/2009, de 13 de julho, *Aprova o Sistema de Normalização Contabilística*, Ministério das Finanças e da Administração Pública, Diário da República I Série, nº 133, 2009;

FERREIRA, Ana Lúcia Pinho e FERREIRA, João Luís Pinho – A Opção por um modelo de Normalização Contabilística. **Jornal de Contabilidade**. Ano XXXII, n.º 380 (2008) p. 359-366;

FERREIRA, Andreia Manuela Dias – **Entidades do setor não lucrativo: comparação entre Portugal e Espanha**. Dissertação de Mestrado. Aveiro: Universidade de Aveiro, Instituto Superior de Contabilidade e Administração, 2012;

FORTIN, Marie-Fabienne – **O Processo de investigação: da conceção à realização**. Loures: Lusociência, 1996. ISBN: 972-8383-10-X;

FRANCO, Paula e ROQUE, Pedro. – O novo sistema de normalização contabilística. **Revista TOC**. Edição especial SNC (2010) p. 47-52;

FREITAS, Guilhermina – **Estrutura conceptual (EC) e os novos modelos de relato financeiro**. Formação eventual – 0209. Lisboa: CTOC, 2009;

GOMES, João e PIRES, Jorge – **SNC - sistema de normalização contabilística: teoria e prática**. 3.ª edição. Porto: Vida Económica, 2010. ISBN: 978-972-788-409-4;

GOMES, João e PIRES, Jorge – **Normalização contabilística para microentidades: casos práticos e enquadramento legal**. Porto: Vida Económica, 2011. ISBN: 978-972-788-358-5;

GRENHA, Carlos, CRAVO, Domingos, BAPTISTA, Luís e PONTES, Sérgio – **Anotações ao sistema de normalização contabilística**. Lisboa: CTOC, 2009. ISBN: 978-989-95224-5-9;

GUERREIRO, Marta Alexandra Silva – Impacto da adopção das *International Financial Reporting Standards*: factores explicativos do nível de informação divulgada pelas empresas portuguesas cotadas. **Contabilidade e Gestão**. N.º 3 (2006) p. 7-32;

GUIMARÃES, Joaquim Cunha – História da normalização contabilística em Portugal. **Revista Eletrónica INFOCONTAB**. N.º 49 (2010a) p 1-55. [Consult. 09 mar. 2013]. Disponível na internet:

http://www.infocontab.com.pt/index.php?option=com_content&task=view&id=23&idproc1=0&idproc2=294&Itemid=82;

GUIMARÃES, Joaquim Fernando da Cunha – Com o SNC um “novo” TOC!? – **Revista TOC**. N.º121 (2010b) p.34-45;

HILL, Manuela Magalhães, HILL, Andrew – **Investigação por Questionário**. 2ª Edição. Lisboa: Edições Sílabo, 2008. ISBN: 972-618-273-5

HUNG, Mingyi e SUBRAMANYAM, K. R. – *Financial Statement Effects of Adopting International Accounting Standards: The Case of Germany*. **Review of Accounting Studies**. Vol. 12, N.º 4 (2007) p. 623-657;

ICAEW: The Institute of Chartered Accountants in England and Wales – ***“UE Implementation of IFRS and the fair value directive: a report for the European Commission”***, ICAEW, p. 34 à 42, 2007. ISBN 978-1-84152-520-4;

JERMAKOWICZ, Eva K. - *Effects of Adoption of International Financial Reporting Standards in Belgium: The Evidence from BEL-20 Companies*. **Accounting in Europe**. Vol. 1 (2004) p. 51-70;

LEI n.º 20/2010, de 23 de agosto, *Alarga o conceito de pequenas entidades para efeitos da aplicação do Sistema de Normalização Contabilística (SNC)*. Primeira alteração ao Decreto -Lei n.º 158/2009, de 13 de Julho, Assembleia da República, Diário da República I Série, n.º 163, 2010;

LEI n.º 35/2010, de 02 de setembro, *Simplificação das normas e informações contabilísticas das microentidades*, Assembleia da República, Diário da República I Série, n.º 171, 2010.

MACHADO, A. J. Cardão – A qualidade da informação contabilística: SNC versus POC. **Jornal de Contabilidade**. Ano XXXIII, n.º 387 (2009) p. 186-187;

MACHADO, José Joaquim de Sá - **Os primeiros impactos da adoção do SNC nas PME de excelência em Portugal**. Dissertação de Mestrado. Minho: Universidade do Minho Escola de Economia e Gestão, 2012;

MAROCO, João - **Análise estatística: com utilização do SPSS**. 3ª Edição. Lisboa: Edições Sílabo, 2007. ISBN: 978-972-618-452-2;

MATOS, Hélder Alexandre Pereira - **A Adoção do Sistema de Normalização Contabilística e o seu Impacto nas Demonstrações Financeiras**. Dissertação de Mestrado. Porto: Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto, 2011;

NOBES, Christopher e PARKER, Robert - **Comparative international accounting**. Tenth Edition. New York (NY): Prentice Hall, 2008. ISBN 978-0-273-71476-7;

PEREIRA, Renato, ESTEVAM, Mariana e ALMEIDA, Rui – **Harmonização contabilística internacional: análise das suas implicações em Portugal**. Lisboa: Bnomics, 2009. ISBN: 978-989-8184-18-4;

PESTANA, Maria Helena e GAGEIRO, João Nunes – **Análise de dados para Ciências Sociais – A complementaridade do SPSS**. 2ª Edição. Lisboa: Edições Sílabo, 2008. ISBN: 972-618-220-4;

PINHEIRO, Catarina, CRUZ, Sérgio e AZEVEDO, Graça – Impacto da transição de modelo contabilístico: revisão da literatura. **Revista Estudos do ISCA**. Série IV, N.º 6 (2013), p. 1-10. [Consult. 29 ago. 2013]. Disponível na internet: <http://revistas.ua.pt/index.php/estudosdoisca/article/view/2400/2257>;

PINHEIRO, Mário Jorge Vinagre e LOPES, Ilídio Tomás – A Qualidade da Informação Contabilística Antes e Após a Adoção das Normas Internacionais de Contabilidade: O Caso Português. **Contabilidade e Gestão**. N.º 13 (2012) p. 9-48;

PINTO, José Alberto Pinheiro - Normalização contabilística internacional. **Jornal de Negócios**. Nota n.º 570-C, do dia 18 de agosto de 2009;

PIRES, Amélia - **Sistema de normalização contabilística: do POC ao SNC**. Lisboa: Publisher Team, 2009. ISBN: 978-989-601-0;

PIRES, Amélia - **Os efeitos e implicações da actual reforma contabilística (SNC) no quadro das relações de coexistência entre a contabilidade e a fiscalidade**. Bragança: AECA – Asociación Española de Contabilidad y Administración, 2010. ISBN: 978-84-96648-43-2;

QUAGLI, Alberto e PAOLONI, Paola - *How is the IFRS for SME accepted in the European context? An analysis of the homogeneity among European countries, users and preparers in the European commission questionnaire*. **Advances in Accounting, incorporating Advances in International Accounting**. N.º 28 (2012), p. 147–156;

QUIVY, Raymond e CAMPENHOUDT, Luc Van - **Manual de investigação em ciências sociais**. Tradução de J. M. Marques, M. A. Mendes e M. Carvalho. 5ª Edição. Lisboa: Gradiva Publicações (Obra original publicada em 1995), 2008. ISBN: 978-972-662-275-8;

RIBEIRO, Irina Raquel Pinheiro - **Impacto das Normas Contabilísticas e de Relato Financeiro nas Empresas Portuguesas, de acordo com a percepção dos TOC's**. Dissertação de Mestrado. Lisboa: Universidade Técnica de Lisboa Instituto Superior de Economia e Gestão, 2010;

RODRIGUES, Lúcia Lima – A adopção pela primeira vez do SNC: a norma contabilística e de relato financeiro 3 (NCRF 3). **Revista TOC**. Edição especial SNC (2010) p. 31-36;

RODRIGUES, Lúcia Lima e PEREIRA, Ana Alexandra Caria – **Manual de contabilidade internacional: a diversidade contabilística e o processo de harmonização internacional**. Lisboa: Publisher Team., 2004. ISBN: 989-601-004-8;

SANTOS, Maria João e LOPES, Patrícia Teixeira – Os profissionais da contabilidade e o Sistema de Normalização Contabilística (SNC). **Sistema de Normalização Contabilística – Jornadas de Contabilidade e Fiscalidade**. Porto: Vida Económica, 2010. ISBN: 978-972-788-374-5. p. 245-259;

SANTOS, Maria João e LOPES, Patrícia Teixeira – A Percepção dos Profissionais da Contabilidade Sobre a Adopção do Sistema de Normalização Contabilística (SNC). **XIII Congresso de Contabilidade e Auditoria: A change in management**, 18-20 maio. Porto (2011);

APÊNDICE I – CARTA DE APRESENTAÇÃO

“Sou aluna do Mestrado de Contabilidade, ramo fiscalidade, do ISCA-UA e venho por este meio, solicitar a sua participação no preenchimento de um inquérito, no âmbito da dissertação que estou a desenvolver de Mestrado intitulada "Impacto da adoção do Sistema de Normalização Contabilística (SNC) na ótica do preparador da informação financeira". O objetivo da investigação é avaliar o impacto da adoção do SNC (considerando o modelo geral e o das pequenas entidades). Nesse sentido, pretendemos conhecer a opinião dos preparadores da informação financeira. Este estudo é orientado pelo Mestre Sérgio Cruz e coorientado pela Professora Doutora Graça Azevedo. A Vossa participação é fundamental para o desenvolvimento deste estudo e para a concretização do objetivo que nos propusemos. Deste modo, apelamos à Vossa participação e pedimos que divulguem o presente inquérito por todas as pessoas que conheçam e estejam a trabalhar na área da Contabilidade aplicando o SNC. Agradeço a Vossa resposta até dia 2 de Maio de 2012. O inquérito encontra-se disponível em: <https://docs.google.com/spreadsheet/viewform?formkey=df8xMVJDeVhLcUVvVks2bFpwcVpIbWc6MQ>

As respostas são anónimas e confidenciais. Se tiver alguma dúvida de preenchimento contactar para catarina.pinheiro@ua.pt. A VOSSA OPINIÃO É MUITO IMPORTANTE!

Com os melhores cumprimentos, subscrevo-me agradecendo desde já a vossa melhor atenção,

Catarina Pinheiro

Caso não consiga aceder ao link copie o endereço para outra página, por favor. Obrigado.”

APÊNDICE II – QUESTIONÁRIO

Impacto da adoção do SNC

***Obrigatório**

GRUPO I - CARATERIZAÇÃO DA AMOSTRA

Sexo:*

- ☐ Masculino
☐ Feminino

Habilitações Literárias:*

- ☐ Ensino Secundário
☐ Bacharelato
☐ Licenciatura
☐ Pós-graduação
☐ Mestrado
☐ Doutoramento
☐ Outra: _____

Atualmente exerce a sua atividade profissional como:*

- ☐ Técnico Oficial de Contabilidade (TOC)
☐ Técnico de Contabilidade
☐ Outra: _____

Há quantos anos exerce a atividade profissional assinalada na questão anterior? *

- ☐ <5
☐ 6-10
☐ 11-15
☐ 16-20
☐ >20

Durante o exercício da sua atividade profissional aplicou o Plano Oficial de Contabilidade (POC)? *

- ☐ Sim
☐ Não

Na preparação e elaboração das demonstrações financeiras, a(s) entidade(s) onde exerce a sua atividade profissional ou presta serviço utiliza(m) o:*

☐ SNC – modelo geral

☐ SNC – modelo das pequenas entidades

☐ Outra: _____

GRUPO II - IMPACTO DA ADOÇÃO DO SNC NO PREPARADOR DA INFORMAÇÃO

II. 1 - Opinião sobre o SNC*

	CONCORDO	SEM OPINIÃO	DISCORDO
O SNC responde às necessidades atuais de relato financeiro.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
O SNC coloca a prática contabilística portuguesa a par da europeia, sendo um normativo mais moderno e um impulso para a competitividade.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
O SNC potencia a internacionalização das empresas	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
O SNC apresenta vantagens ao nível de custos de preparação da informação contabilística, ao “eliminar a dupla contabilidade, e racionalizar os procedimentos de consolidação”.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
O SNC atende às características e à realidade das empresas nacionais.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
A NCRF-PE simplifica o relato financeiro das pequenas entidades sem prejuízo da sua comparabilidade com o resto das empresas	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
O SNC garante a comparabilidade do relato financeiro entre todas as empresas portuguesas.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
O POC foi insuficiente, carecendo de revisão técnica em algumas matérias e sendo omissa na definição de conceitos importantes.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

II. 2 - Opinião sobre o SNC*

O SNC...

	CONCORDO MUITO	CONCORDO	NÃO DISCORDO NEM CONCORDO	DISCORDO	DISCORDO MUITO
Tornou a informação financeira mais fácil de comparar entre os diversos países europeus.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Tornou a comparação da informação financeira entre empresas do mesmo sector mais fácil.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Melhorou a qualidade de divulgação nas demonstrações financeiras.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Tornou mais fácil a utilização das demonstrações financeiras pelos reguladores e supervisores.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Tornou a informação financeira de mais fácil compreensão para os utentes.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Provocou alterações na gestão do negócio.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

II. 3 - Percepção sobre o impacto do SNC na profissão *

	CONCORDO	SEM OPINIÃO	DISCORDO
O SNC é um “fator de promoção, coesão e internacionalização da profissão”.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
O justo valor quando é aplicável, está muito dependente do juízo profissional e, como tal, está associado a um risco elevado.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
O SNC torna a profissão de técnico de contabilidade mais arriscada, uma vez que tem por base princípios e não regras.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
O SNC potencia o risco de fraude.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Os conflitos entre os técnicos de contabilidade e a Administração Fiscal tendem a agravar-se.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Com o SNC, a profissão de técnico de contabilidade vai ser mais controlada pela Comissão de Normalização Contabilística e é expectável que sejam aplicadas coimas a quem não cumprir.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Os conflitos entre os técnicos de contabilidade e os clientes tendem a agravar-se.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Os técnicos de contabilidade necessitam de mais das informações fornecidas pelos clientes.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

GRUPO III - PERCEÇÃO SOBRE O IMPACTO DO SNC NAS EMPRESAS

O que diria sobre o impacto do SNC na sua empresa relativamente ao resultado do período obtido, em comparação como o modelo contabilístico anterior?*

- ☐ Resultado muito inferior
- ☐ Resultado um pouco inferior

- ☐ Sem alteração
- ☐ Resultado um pouco superior
- ☐ Resultado muito superior

Em que medida está confiante, que os gestores e analistas da sua empresa entenderam o impacto do SNC nas demonstrações financeiras apresentadas?*

- ☐ Nada confiante
- ☐ Pouco confiante
- ☐ Não sei
- ☐ Confiante
- ☐ Muito Confiante

Qual o efeito da adoção do SNC na qualidade das demonstrações financeiras da sua empresa, em comparação como o modelo contabilístico anterior?*

- ☐ Significativamente pior
- ☐ Pior
- ☐ Sem efeito
- ☐ Melhor
- ☐ Significativamente melhor